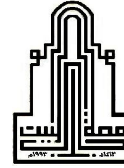
بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة آل البيت
كلية إدارة المال والأعمال
قسم المحاسبة

رسالة ماجستير بعنوان:

أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على أداء عملية التدقيق

(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في الأردن)

The Impact of Applying Statistical Sampling on Auditing Performance

(A Field Study on Auditing Offices in Jordan)

إعداد الطالب

علاء صالح الشديفات

٠٦٢٠٥٠٤٠٠٣

إشراف الدكتور

سليمان حسين البشتاوي

٢٠١٠

أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على أداء عملية التدقيق

(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في الأردن)

The Impact of Applying Statistical Sampling on Auditing Performance

(A Field Study on Auditing Offices in Jordan)

اعداد الطالب

علاء صالح الشديفات

إشراف الدكتور

سليمان حسين البشتاوي

أعضاء لجنة المناقشة		التوقيع
الدكتور سليمان البشتاوي	(رئيساً ومشرفاً)	....
الدكتور خليل أبو حشيش	(عـــضـــواً)	....
الدكتور غسان المطارنة	(عـــضـــواً)	....
الدكتور قاسم عواقلة	(عـــضـــواً)	....

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة في كليـــة إدارة المال والأعمال في جامعة آل البيت.

نوقشت هذه الرسالة وأوصي بإجازتها بتاريخ ١٨/٥/٢٠١٠

بسم الله الرحمن الرحيم

قال تعالى:

﴿وما أوتيتم من العلم إلا قليلاً﴾

صدق الله العظيم

الإسراء: ٨٥

شكر وتقدير

الحمد لله كثيراً طيباً مباركاً فيه، إذ بفضله وتوفيقه أنجزت هذه الرسالة وأصلي وأسلم على المبعوث رحمة للعالمين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين. لا يسعني إلا أن أتوجه بالشكر الجزيل والكبير إلى أستاذي الدكتور سليمان البشتاوي الذي تفضل بالإشراف على رسالتي، وله مني وافر الشكر والتقدير والامتنان.

كما لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر لأعضاء هيئة التدريس في جامعة آل البيت على ما لقيته منهم من سعة ورحابة الصدر في تعاملهم معي، وتفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة.

وكل العرفان والتقدير إلى كافة الأفراد والجهات التي قدمت ما بوسعها من مساعدة واستشارة في سبيل إنجاز هذه الرسالة المتواضعة.

الباحث

الإهداء

إلى والديّ العزيزين إحساناً وبراً لهما

إلى إخواني وأخواتي

إلى زملائي وأصدقائي

الباحث

قائمة المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

الملخص

"أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على اداء عملية التدقيق

إعداد الطالب: علاء الشديفات

إشراف الدكتور: سليمان بشتاوي

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على أداء عملية التدقيق ، وذلك من خلال اختبار مجموعة من الفرضيات. ولتحقيق غرض الدراسة قام الباحث ببناء أداة الدراسة تمثلت بالاستابة، حيث تكونت من (٣٤) فقرة موزعة على فرضيات الدراسة ، حيث تم توزيع (٢٤٠)استبانه على المدققين العاملين في مكاتب التدقيق في الأردن، وقام الباحث بإجراء التحليل الإحصائي المناسب لها،من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الارتباط بيرسون والانحدار الخطي البسيط ، لفحص فرضيات الدراسة ، وقد أظهرت النتائج ما يلي:

١. وجود تأثير سلبي لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق .

٢. وجود تأثير إيجابي لتطبيق أسلوب المعاينة على تنسيق أفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق.

٣. وجود تأثير إيجابي لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على كفاءة عملية التدقيق .

٤. وجود تأثير سلبي لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على فاعلية عملية التدقيق .

وفي ضوء تلك النتائج أوصى الباحث بتصميم نموذج للتدقيق بالعينات يتفق مع معايير التدقيق الدولية ويراعي وضع إجراءات محددة وسهلة التطبيق العملي ،ومرونته في زيادة أو تقليل حجم العينة واحتساب تكلفتها ، وذلك لضمان تحقيق الفاعلية إلى جانب الكفاءة لعملية التدقيق . وحوسبة إجراءات تحديد العينة الإحصائية للتدقيق لتسهيل مهامه وذلك لزيادة كفاءته في الانجاز.

مقدمة

في بداية العهد بالتدقيق كانت المشروعات التي تراجع حساباتها صغيرة الحجم ومحـــدودة العمليات. وكان التدقيق شامل بمعنى قيام المدقق بتدقيق جميع العمليـــات المثبتـــة فـــي الـــدفاتر والسجلات، ولكن نتيجة للتطور الذي حدث في مجال الصناعة والتجارة والخدمات ، وما ترتـــب عليه من زيادة في عدد المشروعات واتساع حجومها وتعدد عملياتها المحاسبية وتعقدها، أصـــبح القيام بتدقيق تفصيلي أمر غير عملي إذ لم يكن مستحيلاً، فلم يعد مقبولا أن يقوم المدقق بفحص جميع العمليات المثبتة بالدفاتر والسجلات لما يتطلبه ذلك من جهد كبير ووقت طويـــل ونفقـــات عالية.

يعد استخدام العينات الإحصائية في التدقيق من احدث الأساليب التي لجأ إليها المدققين فـــي الفترة الأخيرة وذلك من منطلق استحالة القيام بعملية تدقيق تفصيلية لكل العمليات والأحداث التي تمت في المشروع من جهة. ونظرا للعديد من المزايا التي يمكن تحقيقها نتيجة أسلوب العينـــات في التدقيق والتي أذكر منها الأتي :

أ. تؤدي إلى انخفاض تكلفه التدقيق والقيام بفحص نسبه معينه من عمليات المشروع ســـوف يكون بالطبع أقل تكلفه من القيام بفحص جميع عمليات المشروع .

ب. يعمل هذا الأسلوب على اختصار وقت التدقيق ، فالتدقيق الجزئي يتم انجازها بســـرعة وفي وقت أقل بالمقارنة مع التدقيق الشامل .

ج. قد يكون تطبيق أسلوب العينات في بعض الأحيان هو الأســـلوب الوحيـــد الـــذي يمُكـــن الحصول على بعض المعلومات ,فقد ينتج عن عنصري التكلفة والوقت استحالة القيـــام بعمليـــه المراجعة لكل الأحداث والعمليات .

د. إمكانية تعميم النتائج التي يمكن الحصول عن طريق العينة على المجتمع الـــذي ســـحبت منه هذه العينة .

مشكلة الدراسة

ازدادت الحاجة إلى النهوض بمهنه تدقيق الحسابات وتحسين أدائها نظراً لمـــا للتـــدقيق الخارجي من دور فعال في تقديم الخدمات للمجتمع في مختلف القطاعات, إذ لابد من تقديم هـــذه الخدمة بأعلى مستوى من الدقة والجودة. وخاصة في ظروف التطور والاتســـاع الـــذي يحكـــم المدقق إلى الانتقال من الفحص التفصيلي إلى التدقيق بالعينات وذلك للتقليل من والوقت والجهـــد المبذول في مهامهم. ومن خلال الإطلاع على الدراسات السابقة تبين أن كافة الدراســـات كانـــت تهدف إلى كيفية استخدامها وقابلية استخدامه ولم يبحثوا في تأثيره على عملية التدقيق وبالتـــالي من الممكن أن يؤدي الانتقال إلى العينات في التأثير على عملية التدقيق ،وما أثر تطبيقـــه علـــى أداء عملية التدقيق ؟

ويمكن تحديد مشكلة الدراسة بصورة أوضح من خلال الأسئلة التالية :

- هل يؤثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على كفاءة عملية التدقيق؟
- هل يؤثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على سهولة تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق؟
- هل يؤثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على فاعلية عملية التدقيق ؟
- هل يؤثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على تنسيق أفضل في مهـــام ووظـــائف عمليـــة التدقيق؟

أهمية الدراسة

تأتي أهمية الدراسة كونها تتناول موضوع على قدر كبير من الأهمية فهي تحاول الربط مـــا بين تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية وتأثيره على عملية التـــدقيق , وذلـــك لاعتمـــاد مـــدققي الحسابات في الأردن الكامل على أسلوب المعاينة الإحصائية . دون معرفتهم الكاملة بتأثيره على التدقيق ، وقد أصبحت الحاجة ماسه إلى النهوض بمهنة التدقيق وتحسين أدائها لكي تضيف قيمة وفائدة للمستفيدين , في ظل زيادة القدرة التنافسية لمكاتب التدقيق في الأردن .

هذا ومن خلال الرجوع إلى الدراسات السابقة تبين للباحث نـــدرة الدراســـات العربيـــة والأجنبية في هذا الموضوع – في حدود علم الباحث – لذلك سوف تحـــاول هـــذه الدراســـة أن تساهم بشكل جلي في استكشاف أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على أداء التدقيق ,ونظـــراً لقلة الدراسات ذات الصلة القوية بهذا الموضوع في الأردن فأنها سوف تقدم المساعدة لبـــاحثين آخرين في دراسة الموضوع من أبعاد محاسبية أخرى .

أهداف الدراسة

وتتلخص أهداف الدراسة في التعرف على ما يلي :

١- قياس أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على سهولة تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق .

٢- قياس أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على تنسيق أفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق .

٣- قياس أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على الارتقاء بكفاءة عملية التدقيق.

٤- قياس أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على فاعلية عملية التدقيق .

فرضيات الدراسة

للإجابة عن أسئلة الدراسة فقد تم وضع الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى:

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على سهولة تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق .

الفرضية الثانية:

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على تنسيق أفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق .

الفرضية الثالثة:

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على كفاءة عملية التدقيق.

الفرضية الرابعة:

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على فاعلية عملية التدقيق.

الدراسات السابقة

تناولت العديد من الدراسات موضوع التدقيق بالعينات حيث هدفت إلى التعريف بهذا المفهوم وتوضيح العديد من الأساليب المتبعة في تطبيقه ،وبما يحقق الهدف الأساسي من عملية التدقيق وهو تمكين المدقق من إبداء الرأي المناسب حول القوائم المالية ، وبما يعزز ثقة مستخدميها بهذا الرأي ، ومن هذه الدراسات ما يلي :

الدراسات العربية

١)دراسة رياض عبدالرؤوف (٢٠٠٢)[١] بعنوان :"استخدام تقنيات المعاينة الإحصائية في تقويم نظم الرقابة الداخلية".

وهدفت الدراسة إلى بيان تقنيات العينات الإحصائية التي يمكن استخدامها في تقويمهم لنظم الرقابة الداخلية ولتوضيح كيفية تطبيقها على ارض الواقع .وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج وهي كما يلي :

١-يمكن الاستفادة من تقنيات المعاينة الإحصائية في تقويم نظم الرقابة الداخلية كمرحلة من مراحل المراجعة وذلك وفق خطوات محددة.

٢-يساهم استخدام العينات الإحصائية في تخفيض درجة الاعتماد على الحكم الشخصي دون الحاجة إليه.

٣-هناك عدة تقنيات للمعاينة الإحصائية يمكن استخدامها ولكن لكل منها ظروف وشروط .

وقد أوصت الدراسة على العمل على إصدار دليل مهني يبين كيفية الاستفادة من تقنيات المعاينة الإحصائية في كافة مراحل عملية المراجعة مع التطبيق العملي.

٢)دراسة راتب محمد البلخي (٢٠٠١)[٢] بعنوان :"المعاينة الإحصائية وتطبيقاتها في مراجعة الحسابات".

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح استخدام المعاينة الإحصائية في التدقيق وتحديد دورها لتمكين المدققين من ممارسة عملهم باستخدام أسلوب المعاينة الإحصائية، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج وهي :

---

١ رياض عبدالرؤوف "استخدام تقنيات المعاينة الإحصائية في تقويم نظم الرقابة الداخلية".،رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة دمشق ، سوريا ، ٢٠٠٢.

٢ راتب محمد البلخي "المعاينة الإحصائية وتطبيقاتها في مراجعة الحسابات"،رسالة ماجستير_غير منشورة ، جامعة دمشق ، سوريا ،٢٠٠١.

١-تساهم المعاينة في عملية اتخاذ القرار من خلال اختبـار الفرضـيات الإحصـائية ،وإنشـاء مجالات الثقة.

٢-أن النتائج التي يتم التوصل إليها باستخدام المعاينة تقريبية ،لكنها أكثر دقة من النتـائج التـي يتوصل إليها المدققين الذين لا يستخدمون الأساليب العلمية ،والذين يعتمـدون علـى تقـديراتهم الشخصية التي قد لا يكون لها أساس علمي .

٣-ظهرت الحاجة إلى استخدام المعاينة في التدقيق نتيجة عدم قدرة المدققين من القيام بالمراجعة الشاملة بسبب عدم توفر الوقت.

٤-ضرورة تأهيل مدققي الحسابات إحصائياً للتعرف على كيفية تحديد حجم العينة .

وقد أوصت الدراسة بوضع دليل يبين كيفية إنجاز عملية مراجعة الحسابات باستخدام المعاينـة بداً من تخطيط العمل ،وانتهاء بإعداد التقرير.

٣) دراسة سامي محمد مسعود (٢٠٠٠)[١] بعنوان :"قابلية استخدام العينات الإحصائية لفحص إجراءات الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية الأردنية ".

هدفت هذه الدراسة إلى مدى قابلية التطبيق الفعلي لأسلوب العينات الإحصائية في التـدقيق المحاسبي في المؤسسات الحكومية . طبق أسلوب العينات المناسب لفحص إجـراءات الرقابـة الداخلية وتقييم مدى فعاليتها على كل من وزارة المياه والري ووزارة التعلـيم العـالي كنمـاذج للتطبيق بعد تصميم كامل الإجراءات البسيطة والواضحة لذلك .

وتضمن البحث الخلفية النظرية المناسبة لتطبيقها ميدانياً . وبينت الدراسة القابليـة العاليـة في التطبيق لإجراءات العينة الإحصائية .

وخلصت الدراسة أن لدى ديوان المحاسبة الأردني قناعة تامة بأن استخدام أسلوب العينات الإحصائية في الرقابة أصبح أمراً ضرورياً للانتقال بالرقابة من مفهومها التقليدي إلـى الرقابـة الشاملة بمفهومها الحديث. المشكلة هي أن الإطار النظري والتأكيد على أهمية استخدام العينـات الإحصائية في التدقيق يبقى في اطارة الأكاديمي إلى أن تتأكد قابليتـه فـي التطبيـق الميـداني وتترسخ القواعد العملية والإجراءات الصحيحة بما يتناسب وعمليـة التـدقيق فـي المؤسسـات الحكومية .

١ سامي محمد مسعود ، "قابلية استخدام العينات الاحصائية لفحص اجراءات الرقابة الداخلية في المؤسسـات الحكومية الاردنية "، مجلة العلوم الادارية ، المجلد ٢٧ ، العدد٢، ٢٠٠٠،ص ص ٣٩٤-٤٠٩

ووصت الدراسة إلى ضرورة استخدام العينات الإحصائية في التدقيق في المؤسسات الحكومية لفحص إجراءات الرقابة الداخلية بشكل كامل وتحديد مدى فعاليتها . ووضع خطه تدريبية منتظمة لجميع العاملين في مجال التدقيق الحكومي يتولاها رؤساء الرقابات ، حول كيفية استخدام أسلوب العينات الإحصائية ، وتوظيف إحصائي (بدرجة البكالوريوس أو الماجستير في الإحصاء)ليساعد في عملية التدريب وتقديم المشورة.

ووصت الدراسة على الإعداد والتحضير لتطبيق أسلوب العينات الإحصائية في مجال تدقيق البيانات المالية وذلك من قبل ديوان المحاسبة .

٤)دراسة عوده بني أحمد (٢٠٠٠) [١] بعنوان:" العوامل المؤثرة في اختيار عينات التدقيق في البنوك التجارية الأردنية " .

وهدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوامل المؤثرة في اختيار عينات التدقيق في البنوك التجارية الأردنية . كما هدفت إلى تحديد أكثر الأساليب الإحصائية استخداما لاختيار عينات التدقيق من قبل مدققي الحسابات الأردنيين فيما يتعلق بالبنوك التجارية الأردنية ومدى اختلاف هذه الأساليب باختلاف عناصر القوائم المالية , ومدى التوافق بين الأساليب المستخدمة فعلاً والأكثر ملائمة من وجهة نظر المدققين .

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها . أن هناك العديد من العوامل المؤثرة في استخدام المدقق وكان من أهم هذه العوامل ،أن عدم كفاءة نظام الرقابة الداخلية وعدم كفاءة المدقق الداخلي من أكثر العوامل تأثيراُ ،كما توصلت الدراسة أن مهنة التدقيق تواجه العديد من المشكلات مثل ،محاولة هيمنة مجالس الإدارة على عمل المدقق ،والمنافسة غير الشريفة بين المدققين أنفسهم ،وعدم وجود التدريب الكافي وعم وجود نظام للتدريب .

وقد أوصت الدراسة بعدد من التوصيات , وذلك بهدف رفع كفاءة العملية التدقيقية ومن خلال ما يلي :

(أ) ضرورة قيام جمعية مدققي الحسابات بالدور المنوط بها من خلال عقد الدورات التدريبية وفرض مزيد من الرقابة على عمل المدققين الخارجيين .

(ب) إعادة النظر بالتشريعات الحالية وبما يتلاءم وتطورات مهنة تدقيق الحسابات على الصعيد العالمي .

---

١ عودة بني أحمد،"العوامل المؤثرة في اختيار عينات التدقيق في البنوك التجارية الأردنية ، رسالة ماجستير جامعة آل البيت ، غير منشورة ، الاردن، ٢٠٠٠م.

(جـ) ضرورة قيام الجهات المنظمة لمهنة التدقيق وبالتعاون مع المشرع الأردني بالوقوف على مدى التزام الإدارة بالقوانين والأنظمة , وتوفير الحماية اللازمة للمدقق والذي من شأنه أن يرفع من مستوى المصداقية بصحة رأيه من قبل مستخدمي القوائم المالية .

٥)دراسة عدنان عباس حميدان ،(١٩٩٩)[١] بعنوان ،" منهجية تصميم العينات الإحصائية في عمليات المراجعة المحاسبية ".

وتناول هذا البحث بالدراسة والتحليل من النواحي النظرية والتطبيقية مسألة تطبيق العينات الإحصائية في المراجعة من منطلق استحالة القيام بعملية مراجعة تفصيلية للعمليات والأحداث كافه نظرا إلى العديد من المزايا التي يمكن تحقيقها نتيجة التطبيق العلمي لأسلوب العينات في المراجعة .

ويتعرض الباحث إلى بعض الجوانب العلمية المنهجية والعملية التطبيقية والأسس والمبادئ المتصلة بالموضوع التي تسمح في إيجاد إطار علمي نظري للعينات الإحصائية في واقع بحوث المراجعة وعملياتها .

ويتناول البحث المسائل الرئيسية الخاصة بتطبيق العينات الإحصائية في عمليات المراجعة وفي مقدمتها تحديد حجم عينة المراجعة واختيار عناصرها وتقييم نتائجها في حالتي المعاينة الحكمية والمعاينة العشوائية ، ويطرح البحث مسألة القياس الإحصائي وحدود الدقة ودرجة الثقافة وأهميتها في تحديد خطأ المعاينة وقياس ورقابة المخاطرة ، وذلك في كل من المعاينة التقديرية للصفات الاستكشافية والمعاينة التقديرية للمتغيرات .

ويتطرق البحث إلى المبادئ الأساسية للمعاينة الإحصائية في عمليات المراجعة بالإضافة إلى طرائق قياس درجة المخاطرة في بحوث المراجعة وعملياتها .

ويخلص البحث إلى توصيات ومقترحات تهدف إلى تفعيل دور العينات الإحصائية في بحوث المراجعة ، وفتح آفاق جديدة في التكامل العلمي ما بين نظرية العينات الإحصائية ونظرية المراجعة .

---

١ عدنان عباس حميدان ، منهجية تصميم العينات الإحصائية في عمليات المراجعة المحاسبية ، مجلة جامعة دمشق ، المجلد الخامس عشر ، العدد الثاني ، ١٩٩٩، ص ص ٢١٩ – ٢٦٠ .

٦)دراسة جبرائيل كحالة وياسر جاموس (1991)[١] بعنوان : "المراجعة المحاسبية بالعينة الإحصائية .

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بأسلوب التدقيق بالعينات الإحصائية ، لما يتميز به هذا الأسلوب من مزايا عده من جهة ، ولما يوفره للمدقق من حماية موضوعية مستقبلية من جهة أخرى .

وقد تناول الباحث موضوع الدراسة من خلال الحديث عن مداخل التدقيق بالعينات ، وهي عبارة عن مدخلين هما : المدخل الحكمي والمدخل الإحصائي ، وقام الباحث بتقديم شرح تفصيلي لكلا المدخلين ، من حيث المفهوم وأساليب التطبيق .

وقد أوصت الدراسة بتعميم استخدام الأساليب الإحصائية على حساب الأساليب الحكمية ، حيث أن الأساليب الإحصائية لا تتطلب سوى الإلمام ببعض مبادئ الإحصاء والعمليات الحسابية البسيطة .

الدراسات الأجنبية

٧) دراسة Randal J.And Elder,Robert D. Allen (٢٠٠٣)[٢] **بعنوان("البحث الميداني الطولي لتقييم مخاطر المدقق وقرارات حجم العينة").**

حيث تفحصت هذه الدراسة التغيرات في تقييمات مخاطر المدقق وقرارات حجم العينة بناء على المعلومات المجمّعة من ثلاث مكاتب محاسبة كبيرة للتدقيق خلال الفترة من ١٩٩٤ و ١٩٩٩. فترة الخمس سنوات وهي فترات جمع البيانات تسمح لنا بقياس التغيرات في تقييمات المخاطر وحجم العينة بين الفترتين. حيث اعتمد المدققين على ضوابط وقاموا بتقييم الخطر المتأصل تحت الحد الأقصى على معظم أعمال التدقيق، وقد كانت على الأرجح تفعل ذلك في الفترة اللاحقة، بما يتناسق مع التوجه لمستويات تقييم خطر أدنى. معدل أحجام العينة تناقصت بين سنة ١٩٩٤ و ١٩٩٩ للمكاتب التي كان لديها أحجام عينات أكبر. عموماً فقد توصلت الدراسة أن هناك علاقة مميزة بين تقييم الخطر المتأصل وأحجام العينة، لكن هذه العلاقة هي

---

١ جبرائيل كحالة وياسر جاموس، "المراجعة المحاسبية بالعينة الإحصائية"، مجلة بحوث جامعة حلب سلسلة العوم الاقتصادية، العدد٤، ١٩٩١م، ص ص ١٣٣-١٦٨

2 Randal J.And Elder,Robert D. Allen,(" A Longitudinal Field Investigation of Auditor Risk Assessments and Sample Size Decisions") THE ACCOUNTING REVIEW Journal , Vol. 78,
No. 4, 2003, pp. 983–1002 .

أقوى في الفترة السابقة وهي ليست متميزة بالنسبة لكل المكاتب، خصوصاً في الفتـرة اللاحقـة. وقد وجدت الدراسة دليلاً محدوداً للعلاقة بين خطر التحكم وأحجام العينة.

٨)دراسة Lawrence A.Ponemon, and john P.Wwndell **(١٩٩٥)**[1] **بعنوان:"المعاينة الحكمية والمعاينة العشوائية في التدقيق : دراسة اختباريه استقصائية**

هدفت هذه الدراسة إلى التوسع في مجال الدراسات المشـابهة ، والتـي تحـاول تحديـد خصائص الأداء الفعلي للتدقيق باستخدام العينات الحكمية من خلال اختيار عينة من ٨٣ مـدقق طلب إليهم تحديد أحجام العينات لخمسين (٥٠) عنصراً في المخزون ، وتحديد الخطأ المسـموح به ومقارنتها مع معيار تم إعداده مسبقاً باستخدام الأساليب الإحصائية . وقد أبرزت هذه الدراسة أنة عند القيام بعملية الاختبار للأداء باستخدام العينات الحكمية ، بأنه لابد أولاً من الأخـذ بعـين الاعتبار الخبرة الشخصية للمدقق .

وقد أثبتت الدراسة بأن استخدام الأساليب الإحصائية أفضل من استخدام الأساليب الحكمية في إبداء الرأي ، كما أوضحت العلاقة الإيجابية بين الخبرة والأداء عند تطبيق هذا الأسلوب .

٩)دراسة Evelyner, Paterson **(١٩٩٣)**[2] **بعنوان : "اختيار حجـم العينـة الملائـم فـي التدقيق ".**

هدفت هذه الدراسة إلى توجيه المدققين نحو إستراتيجية معينة ، تتعلـق باختيـار عينـات التدقيق وأدلة الإثبات التي يجب أن يوفرها اعتماداً على تلك العينة .

خلصت الدراسة إلى أن أكثر وأهم العوامل المؤثرة في اختيار عينـة التـدقيق وتحديـد حجمها في المخاطر الناشئة من عملية التدقيق ، حيث أشارت إلـى أن عـدم الاسـتقلالية فـي العناصر المكونة لمخاطر عملية التدقيق (مخاطر الرقابة ، مخاطر عدم الاكتشاف) ، تـؤدي إلى تأثير على الإستراتيجية والطريق المتبعة في اختيار عينات التدقيق وتحديد حجمها .

---

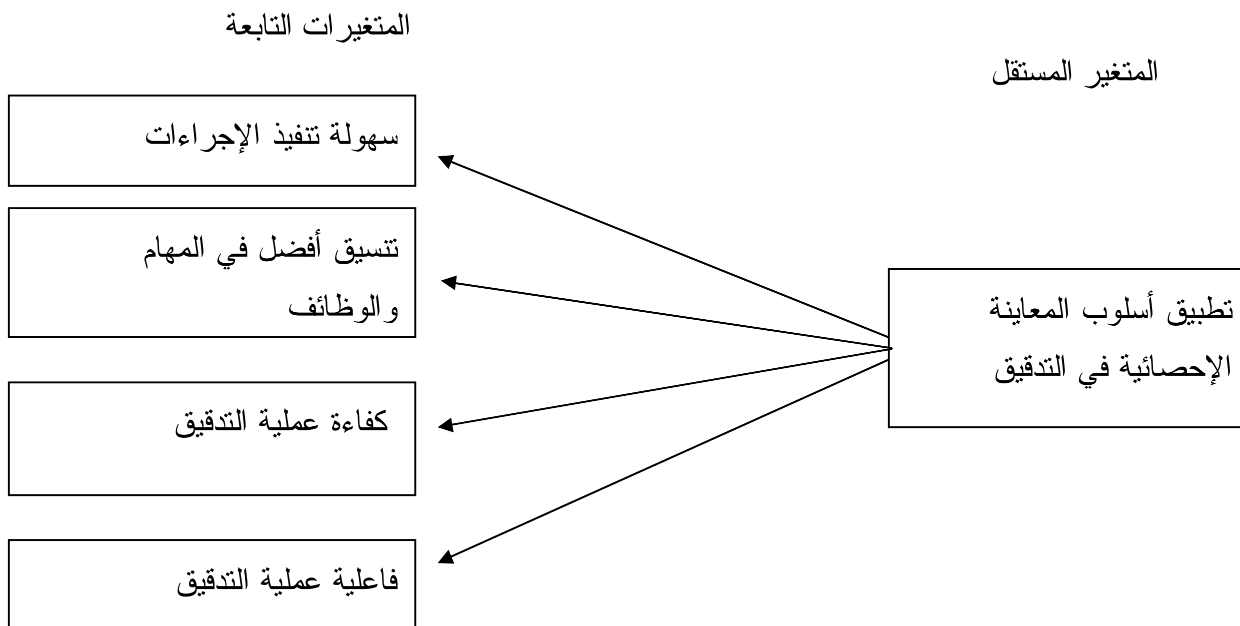
1 Lawrence A.Ponemon, and john P.Wwndell. "judgmental versus Random Sampling in Auditing An experimental Investigation". Auditing Journal of Practice and Theory. Vo1 14, No 2, Fall 1995.

2 Evelyner, Paterson, "Strategic Sample Size choice in Auditing", Journal of Accounting Research, Vo1. 31, No2, Autumn 1993.

منهجية الدراسة

تتضمن هذه الفقرة توضيح منهجية الدراسة المتبعة من حيث طبيعة الدراسة، طرق جمع البيانات والمعلومات المختلفة، ومن ثم توضيح الاختبارات الخاصة بصدق وثبات أداة الدراسة ، و كيفية اختيار مجتمع الدراسة والإجراءات التي اتبعت في توزيع أداة الدراسة (الاستبانة)، ثم تحديد الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات ومقاييس التحليل التي استخدمت لقياس أبعاد الدراسة في الأداة المتبعة، وقد قام الباحث بقياس أداء عملية التدقيق من خلال أربعة عوامل (سهولة تنفيذ الإجراءات ، تنسيق أفضل في المهام والوظائف ، كفاءة عملية التدقيق ، فاعلية عملية التدقيق) حيث تم قياس أثر المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على هذه العوامل بشكل منفرد ، وأخيرا أهم المحددات لهذه الدراسة من وجهة نظر الباحث.

نموذج الدراسة



مصادر جمع البيانات

تعتمد الدراسة الأسلوب الوصفي التحليلي، وأسلوب الدراسة الميدانية،كأسلوبين اساسيين لجمع البيانات والمعلومات اللازمة لإتمام هذه الدراسة وذلك على النحو التالي :

١. المصادر الأولية :وتعتمد على البيانات والمعلومات التي تم جمعها من مصادر عينة الدراسة بالاعتماد على أداتها.
٢. المصادر الثانوية: والمعتمده أصلاً على المسح المكتبي، والأدبيات المتعلقة باساليب المعاينة الاحصائية ،إضافة إلى الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة .

مجتمع وعينة الدراسة

مجتمع الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من المدققين الممارسين للمهنة والعاملين بمكاتب التدقيق في الأردن ومن خلال الرجوع إلى جمعية المحاسبين القانونيين تبين أن عدد المدققين (٤٩٩) مدقق .

عينة الدراسة :

تم اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة, حيث تم توزيع (٢٤٠) استبانه، واسترداد (٢٢٩) , وتجدر الإشارة إلى أن الباحث قد قام باستبعاد عدد من الاستبيانات بلغ عددها (١١) استبانه وذلك لعدم صلاحيتها للتحليل الإحصائي ، ليتم التحليل النهائي على(٢١٨) استبانه.

أداة الدراسة:

تم تصميم إستبانه لمعالجة أسئلة الدراسة، وذلك على النحو التالي:

١- قسم أسئلة الاستبانه، ويتكون من (٣٤) فقرة ، تحوي الإجابة على فرضيات الدراسة، والملحق رقم (١) يوضح متغيرات الدراسة وفقرات الأسئلة التي تقيسها :

ومما تجدر الإشاره إليه أن الباحث قد قام باستخدام مقياس ليكرت الخماسي في أداة الدراسة، ومنحت الدرجات من (١،٢،٣،٤،٥) بدءً بالبدائل (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) .

أساليب تحليل البيانات :

تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية لأغراض الدراسة .

١. مقاييس الإحصاء الوصفي Descriptive statistic measures: للإجابة على أسئلة الدراسة وترتيب متغيراتها حسب أهميتها النسبية، بالإعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية .

٢. معامل ارتباط بيرسون.

٣. تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression)

حدود ومحددات الدراسة

أ. جاءت هذه الدراسة لقياس أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على أداء التدقيق(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في الأردن)، واقتصرت هذه الدراسة على المحاسبين القانونيين الذين يعملون في مجال التدقيق .

ب. عدم تعاون بعض أفراد مجتمع الدراسة في ملء الاستبانه، رغم إلحاح الباحث ومراجعته المتكررة لهم لأكثر من مرة خلال فترات زمنية متباعدة .

التعريفات الإجرائية

المعاينة الإحصائية : وهي عملية اختيار جزء من المجتمع الإحصائي للاستدلال على خواص المجتمع بأكمله عن طريق تعميم النتائج.

كفاءة عملية التدقيق : مدى توفير الموارد المادية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف. وأداء المهمة بشكل مرضي من ناحية التكاليف .

فاعلية عملية التدقيق : أي توفير المعلومات الصحيحة التي تتعلق بقرار موضع الاتخاذ والنظر .ومدى النجاح في تحقيق الأهداف.

الأداء: إنجاز الأعمال كما يجب أن تنجز، حيث يعبر عن السلوك الذي تقاس به قدرة الفرد على الإسهام في تحقيق أهداف المؤسسة .

الإطار النظري للدراسة

مقدمة

إن التطور الكبير الذي شهدته المنشأة عبر الزمن وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المنشأة تتعامل مع عدة أطرا ف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المنشأة مما أوجب على المنشأة تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المنشأة وكذلك النشاطات التي تقوم بها.

ولكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه,وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر,وعلى هذا الأساس نشأت مهنة التدقيق لمساعدة المؤسسة على تلبية هذه المتطلبات.

لقد كان لظهور الثورة الصناعية أثر كبير على الأنشطة الاقتصادية من حيث تنظيمها وعملها بحيث يظهر هذا جليا من خلال انفصال الملكية عن الإدارة على خلاف ما كان سابقا وبالتالي لم يعد للمالك أي تدخل في المنشأة من ناحية إدارتها ومراقبته،بحيث جعله لا يطلع بشكل مباشر وكافي على واقع المنشأة الحقيقي وكذلك وجهة رأس ماله المساهم به في المنشأة، ومنه أصبح من الضروري وجود طرف ثالث آخر محايد كواسطة بينه وبين المنشأة يطلع من خلالها المتعاملين على حالة المنشأة وفى نفس الوقت يقدم النصح للإدارة من أجل تصحيح الأخطاء والتلاعبات ودقة الإفصاح المالي في المنشأة والتي تقوم بتدقيقها في المنشآت والمؤسسات وفق وسائل و إجراءات خاصة بهذه المهنة .

وتعرف مهنة تدقيق الحسابات بمجموعة إجراءات يقوم بها شخص أو مجموعة أشخاص بغرض إبداء رأي مهني محايد بموضوع ما بحيث تتوفر في الشخص أو الأشخاص الذين يقومون بهذه المهنة جميع ما تطلبه قواعد التدقيق المتعارف عليها والمتعلقة بشخص المدقق (القواعد العامة للتدقيق) وأن تتم إجراءات التدقيق وفق قواعد التدقيق المتعارف عليها أيضا (قواعد التدقيق المتعلقة بالعمل الميداني) وأن يراعي في إعداد رأي مدقق الحسابات (تقرير مدقق الحسابات) ما جاء في قواعد التدقيق المتعارف عليها خلال إعداد تقرير مدقق الحسابات والتي تم شرحها في الجزء الخاص بقواعد التدقيق .

من هو المدقق من الناحية القانونية Auditorالمدقق هو الشخص الذي يحمل شهادة سارية المفعول لممارسة مهنته أو على عضوية في مكتب أو شركة مؤهلة للقيام بدور المحاسبين القانونيين .

المبحث الأول:

مفهوم وأهداف التدقيق

مفهوم التدقيق:

يمكن تعريف التدقيق بشكل عام بأنة فحص البيانات المالية والمعلومات المتعلقة بها من قبل شخص خارجي مستقل ومحايد ،وإبداء راية بعدالة هذه البيانات وتمثيلها للمركز المالي للمنشأة ،وقد أشار التميمي إلى تعريف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق بأنه[1] :إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات (الأرصدة) الاقتصادية والأحداث ، وتقييمها بصورة موضوعية ،لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإجراءات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين .

وعرف التدقيق بأنه: "فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع الحالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معينة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة"[٢].

بتأمل هذا التعريف نجد أنه يوجد عبارات تتطلب شرحاً مختصراً وهي كالتالي[٣]:

١- **إجراءات منظمة:** تعني الخطوات أو الإجراءات التي يقوم بها المدقق.

٢- **جمع وتقييم الأدلة:** تعني فحص الإقرارات Assertions وتقييم النتائج وبدون تحيز ضد أو مع الجهة التي يقوم بتدقيقها، والتي حضرت هذه الإقرارات.

٣- **الإقرارات والأحداث الاقتصادية:** وهي تمثل ما تقدمه إدارة الشركات أو الأشخاص وهذه الإقرارات هي موضوع التدقيق.

٤- **درجة العلاقة:** وتشير إلى العلاقة التي بالإمكان معرفة الإقرارات وعلاقتها مع مقياس معين، وعلى سبيل المثال إن البيانات المالية تمثل باعتدال المركز المالي.

٥- **مقياس معين:** وهي الجهة التي بإمكان المدقق قياس إقرارات الإدارة بواسطتها. هذا المقياس ربما مصدرها الدولة أو الجمعيات المهنية ذات الاختصاص أو الموازنات المالية، وفي هذه الحالة فإن المقياس هو المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (مبادئ المحاسبة الدولية).

---

(١) هادي التميمي(مدخل إلى التدقيق) دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٤، ص٢٠.

(٢) خالد أمين عبد الله(التدقيق والرقابة الداخلية في البنوك) دار وائل للنشر، عمان، ١٩٩٨، ص٧.

(٣) هادي التميمي (مدخل إلى التدقيق) مرجع سابق،، ص٢١.

٦- **إيصال النتائج:** ويكون هذا بواسطة تقرير مكتوب، يبين درجة الملائمة بين الإقرارات، وهذا المقياس وهذا التقرير يبين العلاقة إما جيدة أو غير جيدة، أي لا تتعارض مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

٧- **المستفيدون:** وهم أشخاص أو مؤسسات يتخذون قرارهم بناءً على تقرير المدقق، ومنهم على سبيل المثال المساهمون والإدارة والدائنون والدوائر الحكومية ذات العلاقة، وعلى سبيل المثال: دائرة ضريبة الدخل، أو البنك المركزي، وكذلك الرأي العام.

أهداف التدقيق

لقد تم تحديد الأهداف والمبادئ العامة من تدقيق البيانات المالية من خلال المعيار الدولي رقم (200) ISA، وقد وردت فيه البنود التالية[١]:

- إن الهدف من تدقيق البيانات المالية هو تمكين خبير المحاسبة من إبداء الرأي فيما إذا كانت البيانات المالية قد أعدت، من كافة النواحي الهامة، وفقاً لإطار وأحكام تقارير مالية محددة.
- على خبير المحاسبة الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين.

وقد جاء في الفقرة رقم (٥) منه "يجب على خبير المحاسبة تنفيذ عملية التدقيق وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق، تتضمن هذه المعايير المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية، وتتضمن كذلك الإرشادات ذات العلاقة بشكل شرح وإيضاحات ومعلومات أخرى".

ورد كذلك أحد الأهداف العامة في الفقرة رقم (٨٩) من المعيار نفسه وذلك حول مطالبة المدقق للتوصل إلى تأكيد مقبول وليس مطلق حول سلامة البيانات من الأخطاء والتحريفات حيث جاء فيها "تهدف عملية التدقيق وفقاً للمعايير الدولية إلى توفير تأكيدات مقبولة Reasonable Assurance بأن البيانات المالية خالية من أي أخطاء، ذات أهمية أو تحريفات هامة".

---

(١) داود صبح (تدقيق البيانات المالية من الناحية النظرية والتطبيقية) ج٢، ط١، مكتبة صادر ناشرون ش.م.م، بيروت، ٢٠٠٢، ص٢٧-٢٨.

أهمية التدقيق

تكمن أهمية التدقيق في إبداء الرأي في القوائم والمعلومات المالية لكي تكون ذي فائدة إلى متخذ القرارات، ويجب أن تكون ملائمة ويمكن الاعتماد عليها.

وتخدم عملية التدقيق العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة ومن هذه الأطراف[1]:

أ- **إدارة المنشأة:** يعتبر التدقيق مهماً لإدارة المشروع حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزاً للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المنشأة.

ب- **المؤسسات المالية والتجارية والصناعية:** يعتبر التدقيق ذات أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو عدمه على القوائم المالية المدققة، بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح والذي يتضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.

ت- **الجهات الحكومية:** تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الأغراض مثل الرقابة والتخطيط، فرض الضرائب، منح القروض والدعم لبعض النشاطات بالإضافة إلى الاتحادات والنقابات تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب خلاف بين المنشأة وأي طرف آخر.

وبالإضافة إلى ما سبق فقد بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين (ISAC) عند إصدار المعايير في عام ٢٠٠٢ أن أهمية التدقيق (المصلحة العامة) تكون على سبيل المثال في[2]:

- يساعد مدققوا الحسابات المستقلون على المحافظة على أمانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية وذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الأسهم للحصول على رأس المال.

---

(١) غسان مطارنة(تدقيق الحسابات المعاصر) دار المسيرة، عمان، ٢٠٠٦، ص١٩-٢٠.

(٢) الاتحاد الدولي للمحاسبين(إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة) ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠٣، ص١٦.

- يعمل المدراء الماليون التنفيذيون في الإدارات المالية المختلفة في المؤسسات ويساهمون باستقلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة.
- يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.
- يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة.

المبحث الثاني:

معايير التدقيق المتعارف عليها

معروف عن المعايير أنها مجموعة من الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المدقق، والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم، وهي كالآتي:

- المعايير العامة (General Standards):

وهي المعايير الخاصة بتأهيل مدقق الحسابات وصفاته الشخصية، وعلاقتها بجودة ونوعية الأداء المطلوب، فحتى يكون هناك فائدة لتقرير المدقق، ينبغي أن يكون كفوءاً، ومستقلاً ومحايداً، وأن يبذل العناية المهنية الملائمة، وتتطلب الكفاءة في ممارسة المهنة، درجة من التعليم المحاسبي والتدقيق، وخبرة عملية في مجال الممارسة كمدقق، كما تنطوي أيضاً على التعليم المستمر أثناء ممارسة العمل، فالمعايير تمثل الحد الأدنى من قواعد أو مبادئ أعضاء المهنة التي اتفقوا عليها، وتستخدم كنموذج للحكم على جودة العمل المؤدى وتتميز المعايير بأنها ثابتة نسبياً خلال الزمن[١].

وتضم المعايير العامة ثلاثة أنواع من المعايير وهي:

١- معيار التدريب والكفاءة (Training & Proficiency):

بحيث يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص مؤهل علمياً وعملياً، ومدرب بصورة كافية وملائمة ويكتسب المدقق الاحتراف من خلال الخبرة المهنية الملائمة من إجراء ما يلزم من تقديرات شخصية عند أداء مهمة التدقيق، وتجدر الإشارة إلى أن عملية التدريب عملية مستمرة، وعلى المدقق أن يكون على اطلاع على التطورات الجارية في حقلي المحاسبة والتدقيق.

٢- الاتجاه الفعلي المحايد (Independency):

ويتطلب هذا المعيار من المدقق التمسك باستقلاله وحيدته، وذلك حتى يتمكن من أداء مهمته بموضوعية ودون تحيز، فهذا الاستقلال يمثل حجر الأساس بالنسبة لمهنة التدقيق، ومن ثم فإنه يجب تأكيد هذا المعيار في برامج تدريب المدققين فضلاً عن تأكيده عند الإشراف ومتابعة أداء مهمة التدقيق، فتبرير المنفعة الاقتصادية والاجتماعية لتقرير التدقيق (كمنتج مادي وأساسي للمراجعة) إنما يعتمد على كونه يتضمن رأي غير متحيز عن المعلومات المحاسبية، أي

---

(١) أمين السيد لطفي(المراجعة بين النظرية والتطبيق) الدار الجامعية، القاهرة، ٢٠٠٦، ص٦٥.

أن رأي المدقق يكون لا قيمة له اجتماعياً أو اقتصادياً إذا كان المراجع غير مستقلاً عن عميله[1].

٣- العناية المهنية اللازمة (Due Professional Care):

وينص هذا المعيار على ما يأتي: "يجب أن يبذل المدقق العناية المهنية الواجبة في القيام بعملية الفحص وفي إعداد التقرير"، ويشير هذا المعيار على أن المدقق يجب أن يبذل في أداءه لعمله درجة معقولة من العناية والمهارة، وعلى النقض فإن مصطلح الإهمال يعني أداء الواجبات بدرجة أقل من مستوى عناية أداء شخص معتدل في أداءه للمهنة، ويتحدد معيار العناية الواجبة المقبولة على ضوء مستوى الجودة والدقة المتوقعة من مدقق معتدل، ولا يعتبر المدقق مسئولاً عن الإهمال إذا ثبت أنه اتبع درجة معقولة من العناية في أداء عمله وأن عدم الدقة أو الخطأ في الحكم لم يكن عن عمد أو سوء فهم.

على ذلك يجب أن يبذل المدقق في أدائه لعمله درجة العناية والمهارة المعقولة، ويفرض ذلك مستوى من مسؤولية الأداء يجب تحقيقه بواسطة كل الأشخاص المعنيين بتحقيق معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقارير، حيث يجب على المدققين تخطيط عملية التدقيق تخطيطاً كافياً، وجمع قدر كافٍ من أدلة الإثبات المقنعة وإعداد أوراق التدقيق بعناية، وإعداد التقرير الذي يحتوي على رأيه بكل دقة[2].

من ناحية أخرى فإن مفهوم العناية المهنية الواجبة يعترف أن المدقق –وكأي إنسان آخر– معرض للخطأ في التقدير والحكم، وهذه الأنواع من الأخطاء تحدث في كل المهن، فالمراجع يؤدي خدمته بكل إخلاص وأمانة ولكنه قطعاً ليس معصوماً من الخطأ، فهو مسئول أمام العميل وأمام الطرف الثالث عن الإهمال وعدم الإخلاص والأمانة[3].

– معايير العمل الميداني (Field Work Standards):

تتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات اللازمة لعملية جمع أدلة الإثبات الفعلية، وتنحصر هذه المعايير التي تحكم العمل المدياني في ثلاثة معايير هي[4]:

أ- يجب أن يكون العمل مخططاً بدقة، وأن يكون هناك إشراف ملائم من المدقق على مساعديه.

---

(١) وليم توماس، هنكي" المراجعة بين النظرية والتطبيق" ترجمة أحمد الحجاج وسعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، ١٩٩٧، ص٥٥.

(٢) أمين السيد لطفي" معايير المراجعة المهنية" حورس للطباعة والنشر، القاهرة، ١٩٩٧، ص١٣-١٤.

(٣) وليم توماس، هنكي" المراجعة بين النظر والتطبيق" مرجع سابق، ص٥٧.

(٤) عبد الفتاح الصحن، وآخرون" أصول المراجعة" الدار الجامعية، مصر، ٢٠٠٠، ص٣٦.

ب- يجب الحصول على قرائن كافية وملائمة وثبوتية جديرة بالثقة وذلك بالمعاينة والفحص والتحري والملاحظة والاستقصاء وذلك لتكون هذه القرائن أساساً يرتكز عليه مدقق الحسابات من أجل إبداء رأيه العائد للبيانات المالية التي يدقق فيها.

ت- يجب على كل مدقق أن يقوم بدراسة وتقييم دقيق لنظام الرقابة الداخلي المطبق داخل المنشأة حتى يمكن اتخاذ نتائج يمكن الاعتماد عليها، وإن تحديد النطاق عائد لتقدير المدقق وحكمه الشخصي، كما أنه يجب تقدير كفاية نظام الضبط الداخلي وأن هذه الإجراءات والأساليب مطبقة فعلاً وحسب الخطة المرسومة لها.

٤- معيار التقرير (Reporting Standards):

ويعتبر التقرير المنتج النهائي لعملية التدقيق، والذي يمثل الدليل لاتخاذ القرارات لمستخدمي القوائم المالية المدققة، لذلك من المهم جداً أن يكون هذا التقرير واضحاً ومختصراً، ومتطابقاً مع المعايير المهنية التي تحكم إعداد هذا التقرير، وقد قام مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين بوضع أربعة معايير هي:

١- **عرض القوائم المالية:** يجب أن ينص التقرير ما إذا كانت القوائم المالية معدة وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

٢- **معيار الثبات:** يجب أن يشير التقرير إلى تلك الظروف التي لم يراعَ فيها الاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية في الفترة الحالية، مقارنة بالسنوات السابقة، أي الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية.

٣- **معيار الإفصاح الكافي:** يجب أن يكون هناك إفصاح إعلامي بشكل كافي ومناسب، كما تتضمنه من معلومات، ما لم ينص التقرير إلى غير ذلك.

٤- **إبداء الرأي:** يجب أن يتضمن التقرير على رأي المدقق في القوائم المالية ككل أو على بيان أن المدقق لا يمكنه إبداء الرأي في القوائم المالية، وفي حالة عدم التمكن من إبداء الرأي في القوائم المالية ككل يجب ذكر أسباب ذلك، وفي جميع الحالات عندما يرتبط اسم المدقق بقوائم مالية يجب أن يوضح التقرير بطريقة قاطعة نوع الفحص الذي يقوم به المراجع وإن وجدت درجة المسؤولية التي يتحملها(١).

---

(١) أمين السيد لطفي" معايير المراجعة المهنية" مرجع سابق، ص٢١.

الفصل الثاني

المعاينة الإحصائية في التدقيق

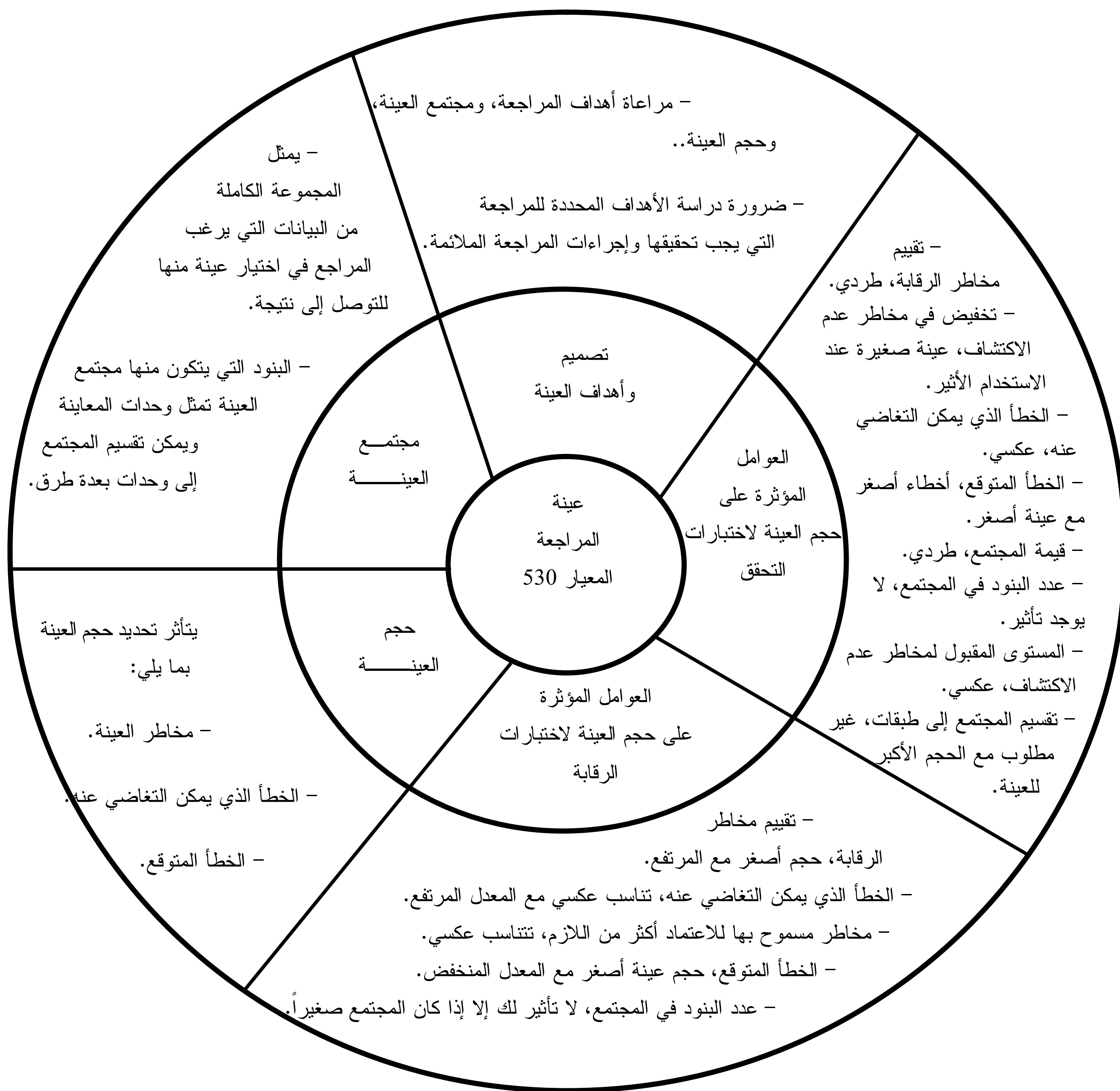
مقدمة:

في البدايات الأولى لأعمال التدقيق، كان عليها أعمال الفحص أو المراجعة، حيث كان حجم المنشآت وعملياتها ليست بالحجم الكبير كما هو اليوم، فلم يكن مستغرباً حينها أن يقوم خبير المحاسبة بفحص جميع سجلات المنشأة موضوع التدقيق، إلا أنه مع نمو وتطور حجم المنشآت وزيادة التعقيد في عملياتها فلم يعد ممكناً فحص جميع السجلات المحاسبية والمستندات الثبوتية أي فحص السجلات والعمليات بالكامل لا من حيث الكلفة ولا من حيث الضرورة، وذلك لأن مسؤولية خبير المحاسبة أن يبدي رأيه حول البيانات المالية، فهو يسعى للحصول على دليل يعترف ويستند إليه في الرأي الذي يبديه حول عدالة البيانات المالية وهذا الرأي يتسند إلى تأكيدات معقولة وليست مطلقة، لذا فإن مدقق الحسابات ليس مطالباً بالدقة المطلقة بل بالقناعة المقبولة بعدالة البيانات المالية وهو مسؤول عن تبيان فيما إذا كانت البيانات المالية خالية من أخطاء ذات أهمية.

أصدر المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين معيار التدقيق رقم (٣٩) قسم رقم (٥٣٠) بعنوان معاينة عملية التدقيق،وذلك في يونيو ١٩٩١، وذلك ليكون قابل للتطبيق على عمليات تدقيق القوائم المالية طبقاً لمعايير التدقيق المتعارف عليها. ويطبق هذا البيان على عملية التدقيق باستخدام العينات سواء كان المدخل المستخدم إحصائياً أم غير إحصائياً.

الشكل (١)

الهيكل العام للمعيار الخاص بالمعاينة في التدقيق



المصدر : محمود السيد الناغي" دراسات في المعايير الدولية للمراجعة" المكتبة العصرية للنشـــر والتوزيع، مصر، الطبعة الأولى، ٢٠٠٠، ص٣٥٣.

المبحث الأول:

مفهوم التدقيق بالعينات وأنواع العينة في التدقيق

عرف المعيار الدولي رقم (٥٣٠) التدقيق بالعينات أنه تطبيق إجراءات الالتزام أو الإجراءات التفصيلية على أقل من ١٠٠% من الفقرات الموجودة لرصيد الحساب أو حزمة من العمليات وذلك لمساعدة المدقق في الحصول على أدلة إثبات وتقييمها، ودراسة خصائص الأرصدة، لأجل المساعدة في تكوين النتيجة بشأن المجتمع[١].

وقد عرفه عبد الوهاب في كتابه بأنه[٢]:

"أن يقوم مراقب الحسابات بتطبيق إجراءات المراجعة على أقل من ١٠٠% من المفردات داخل رصيد الحساب أو مجموعة العمليات بما يمكنه من الحصول على تقييم أدلة الإثبات بشأن بعض صفات المفردات المختارة وذلك لأغراض الوصول، أو المساعدة في الوصول، إلى استنتاج بشأن المجتمع.

وبالنظر إلى هذا التعريف يمكننا ملاحظة ما يلي:

١- إذا قام مراقب الحسابات باختيار ١٠٠% من مجتمع الفحص، فمعنى ذلك أنه لا يستخدم مدخل المعاينة الإحصائية في أداء اختبارات وإجراءات التدقيق.

٢- إذا قام مراقب الحسابات بأداء إجراءات التدقيق، لكل المفردات داخل المجتمع، والتي تتصف بخاصية معينة، فلن تصنف هذه المفردات كعينة طالما أنها غير ممثلة للمجتمع ككل.

٣- أن مراقب الحسابات، وفق مدخل المعاينة، سيؤدي إجراءات المراجعة على مفردات العينة فقط، وليس على كل مفردات المجتمع الذي سحبت منه العينة.

٤- أن أداء إجراءات المراجعة على كل مفردات العينة يجب أن يمد مراقب الحسابات بدليل إثبات بشأن خاصية معينة، أو قيمة معينة في العينة.

٥- أن الهدف من جمع وتقييم دليل الإثبات هنا هو الوصول إلى استنتاج بشأن المجتمع، أو بمعنى آخر تعميم النتائج على المجتمع الذي تمثله هذه العينة.

---

(١) هادي التميمي" معايير التدقيق الدولية" مركز كحلون للطباعة، عمان، ١٩٩٨، ص٥٥.

(٢) عبد الوهاب نصر علي" خدمات مراقب الحسابات لسوق المال" الدار الجامعية، الإسكندرية، الجزء الأول، ص٣٢٧-٣٢٨.

أنواع العينة في التدقيق (Types of Audit Sampling):

وهناك طريقتنا لأساليب العينة في التدقيق هما:

١- العينة غير الإحصائية، أو الحكم الشخصي.

٢- العينة الإحصائية.

وهناك بعض العوامل التي تؤثر في اختيار أي من الطريقتين أو الأسلوبين وهي على النحو التالي(١):

١- مدى قوة نظام الضبط الداخلي.

٢- نوع التدقيق المطلوب القيام به.

٣- أهمية الأجزاء المطلوب اختيارها.

٤- رغبة المنشأة في الحصول على معلومات إضافية.

المعاينة غير الإحصائية:

تعني المعاينة غير الإحصائية أن مدقق الحسابات يخطط العينة ويختارها ويقيم نتائج اختبار مفرداتها اعتماداً على حكمه الشخصي وخبرته المهنية، ولا يعكس خطر المعاينة كمياً.

ووفقاً لأسلوب المعاينة غير الإحصائية سوف يختار مدقق الحسابات مفردات العينة التي يعتقد شخصياً أنها ستوفر له أفضل معلومات مفيدة.

ويتم اختيار العينة حكماً في ظل أسلوب المعاينة غير الإحصائية بإحدى ثلاث طرق وهي(٢):

أ- الاختيار الموجه للعينة.

ب- اختيار العينة الطبقية.

---

(١) داود صبح" تدقيق البيانات المالية" مرجع سابق، ص١٠٦.

(٢) عبد الوهاب علي" خدمات مراقب الحسابات لسوق المال" مرجع سابق،٢٠٠٣، ص٣٣٤.

عيوب الطرق غير الإحصائية:

١- عدم وجود وسيلة للتعرف على مدى كفاية أو عدم كفاية الاختبارات التي قام بها خبير المحاسبة للحصول على دليل كاف.

٢- عدم وجود أي تأكيد على أن الأجزاء التي يتم تدقيقها لا تحتوي على تحريفات هامة.

٣- عدم المقدرة على تحديد وبأي طريقة كانت حجم المخاطرة التي يتحملها نظراً للآتي:

أ- عدم تدقيق جزء من العمليات.

ب- عدم المقدرة على تحديد دقة أي تقديرات لمجموع الخطأ الكلي، وبصورة عامة يتم تحديد حجم العينة وتقييم النتائج اعتماداً على الحكم المهني أو التقدير الشخصي(١).

كما يستخدم هذا النوع من العينات على نطاق واسع الآن في مكتب المراجعة، وقد أوصى المعهد الأمريكي للمحاسبين AICPA المراجعين باستخدامه في عشرة من نشراته في عام ١٩٨٦م، حيث يتميز هذا النوع من العينات بسهولة استخدامه وبساطة إجراءاته وانخفاض تكاليفه(٢).

المعاينة الإحصائية:

ويعني الاعتماد واستعمال نظريات وقوانين الاحتمالات في اختيار حجم العينة وتقييم النتائج بطريقة موضوعية وتتيح هذه الطريقة لخبير المحاسبة تحديد كمي لمخاطر التدقيق العائدة لهذه العينة أي أنة يحدد حجم العينة دون تحيز ويقيم النتائج لهذه العينة، وتتميز بالخصائص التالية(٣):

أ- الاختيار العشوائي للعينة (Random).

ب- استعمال نظرية الاحتمالات (Probability Theory).

---

(١) داود صبح" تدقيق البيانات المالية" مرجع سابق، ص١٠٧.

(٢)محمد الناغي" المعايير الدولية للمراجعة" مرجع سابق، ص٣٥٩.

(٣) داود صبح" تدقيق البيانات المالية" مرجع سابق، ص١٠٨.

المبحث الثاني:

المصطلحات الأساسية في المعاينة الإحصائية

أ- المجتمع:

هو عبارة عن مجموعة محددة من العناصر التي يرغب في الحصول على استنتاجات حولهـا، وتصنف المجتمعات إلى مجتمعات محدودة يمكن حصر أجزائها وعدهم ومجتمعات غير محدودة يتعذر تحديدها وحصرها[١].

ويتكون المجتمع من مجموعة من العمليات أو أرصدة الحساب موضع الاختبار، وحيث أن المراجع سوف يتوقع نتائج العينة ويعممها على المجتمع، من ثم فإنه يجب أن يحدد المجتمع الذي يتم اختيار وحدات العينة منه، ويتمثل هدف التدقيق في تحديد ما هو المجتمع الذي يعد ملائماً لذلك الهدف[٢]. وقد عرف معيار الدقيق الدولي (٥٣٠) "عينات التدقيق" المجتمع الإحصائي بأنه مجموعة البيانات الكلية التي يرغب المراجع في سحب عينة منها لكي يصل إلى نتيجة[٣].

ب- العينة:

وهي جزء من المجتمع الإحصائي، أي أنها مجموعة من مفردات المجتمع تم اختيارها بطريقة معينة وفقاً لأسلوب معين بهدف دراسة ظاهرة أو مشكلة معينة تخص هذا المجتمع[٤]، بمعنى أن الحصول على عينة هو مجرد وسيلة لتحقيق غاية، والهدف ليس هو إعطاء تصريحات حول العينة ولكن الحصول على استنتاجات عن كامل المجتمع، ويمكن تعريفها أيضاً بالجزء (المفردات أو البنود أو العناصر) الذي يتم اختياره للحكم على المجتمع[٥].

وتعرف عينات المراجعة وفقاً لبيان معايير المراجعة رقم ٣٦ "عينات المراجعة" الصادر عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها تطبيق إجراء المراجعة على أقل من كامل

---

(١) سامي مسعود، الريماوي،" مقدمة في علم الإحصاء الوصفي والتحليلي"، الطبعة الأولى، دار حنين للنشر، الأردن، ١٩٩٨، ص٣٣-٣٤.

(٢) أمين السيد لطفي،" معايير المراجعة المهنية"، مرجع سابق، ص٣٣٦.

(٣) الاتحاد الدولي للمحاسبين، "المعايير الدولية للمراجعة"، تعريب ونشر المجمع العربي للمحاسبي القانونيين، عمان، ١٩٩٨، ص١٦٢.

(٤) سعد حسين،" مبادئ علم الإحصاء والطرق الإحصائية"، الأكاديمية للنشر، الأردن، ١٩٩٨، ص٣١.

(٥) السقا،" قراءات وبحوث في المراجعة المتقدمة"، مصر، جامعة طنطا، ٢٠٠٨، ص٥٩.

البنود الداخلة ضمن رصيد حساب أو ضمن نوع من العمليات وذلك بهدف تقويم بعض صفات ذلك الرصيد أو النوع[١].

ت- **وحدات المعاينة:**

تقسم المادة المراد معاينتها إلى وحدات تسمى وحدات المعاينة وبالتالي فأن وحدة المعاينة تعني المفردة الواحدة في المجتمع المراد معاينته، ومن أمثلتها حساب العميل في مجتمع حسابات العملاء، وقد تكون وحدات المعاينة مستندات أو قيود يومية[٢].

ث- **إطار المعاينة:**

جميع وحدات المعاينة أو مفرداتها التي يرى المدقق أنها في متناول يده وقد يتفق كل من الإطار والمجتمع بحسب ما إذا كانت المرفدات في متناول المدقق أم لا. ويمكن اعتبار الإطار هي القائمة المكونة من وحدة معاينة التي يتكون منها المجتمع[٣]. فالإطار هو عبارة عن التمثيل المادي لوحدات المعاينة، ويجب قبل اختيار العينة تقسيم المجتمع إلى أجزاء تسمى وحدات المعاينة والتي ينبغي أن تغطي المجتمع بكامله[٤].

ج- **الدقة**[٥]:

تتعلق الدقة بدرجة تطابق أو توافق تقدير العينة مع القيمة الحقيقية للمجتمع، والدقة بالمفهوم المستخدم في مجال المعاينة هي عبارة عن وسائل إحصائية لقياس أقصى فرق محتمل بين تقدير الخطأ للعينة والخطأ الحقيقي غير المعروف، ويتم التعبير عن الدقة في شكل مدى زائد أو ناقص حول تقدير العينة للخطأ[٦]. وإذا أخذت عينة من مجتمع ما فلن يكون بمقدور أحد أحد أن يعلم صفات المجتمع بشكل دقيق، لذلك يتم عادة خلق مجال يوسع قيم الصفات الكمية والنوعية التي استخلصت من العينة ويتوقع له أن يشمل قيم الصفات الخاصة في المجتمع، وهذا ما يعرف بالدقة التي تعكس المدى المتوقع خلال مقابلة الخاصية الموجودة في العينة للخاصية الحقيقية (المجهولة) في المجتمع موضوع التدقيق.

---

(1) Dan M.Guy Douglas Carmichael, o. Ray Whittington, Audit Sampling An Introduction, 5th edition. New York:, 2001 cit, p.235.

(٢) السقا،" قراءات وبحوث في المراجعة المتقدمة"، مرجع سابق، ص٥٩.

(٣) السقا،" قراءات وبحوث في المراجعة المتقدمة"، مرجع سابق، ص٥٩-٦٠.

(٤) وليام كوكران،" تقنية المعاينة الإحصائية"، ترجمة أنيس كنجو، الطبعة الثالثة، الرياض، جامعة الملك سعود، ١٩٩٥، ص٩.

(٥) وليام توماس أمرسون هنكي،" المراجعة بين النظرية والتطبيق"، مرجع سابق، ص٥٧٤.

(٦) يوسف جربوع،"مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، الوراق للنشر والتوزيع، مصر، الطبعة الأولى، ٢٠٠٠، ص٣٥٠.

الثقة أو مستوى الثقة:

يعبر عن الثقة باعتبارها مقياسات لاحتمال وقوع تقدير العينة خلال الحدود المقترحة، أي أنها مقياساً لدرجة ثقة المراجع في أن العينة تمثل المجتمع تمثيلاً صادقاً، وأن نتائجها لن تتجاوز حدود الدقة المقترحة من قبل وتصاغ الثقة عادة في شكل نسبة مئوية، وعلى ذلك فإن درجة الوثوق والاعتماد على نتائج المعاينة تمثل تعبير رياضي وإحصائي عن الدقة في نتائج العينة.

مخاطر العينات وعلاقته بكفاءة وفاعلية التدقيق

مخاطر العينات تعني احتمالية عمل قرارات أو الوصول إلى استنتاجات خاطئة وعلى أساس العينات التي تم أخذها، هذه القرارات أو الاستنتاجات موجودة في العينات الإحصائية وغير الإحصائية ولكن الفرق بينهما أنه بالإمكان قياس الأخطاء في العينات الإحصائية، وبالإمكان الحد منها وذلك بتوسيع أو أخذ عينات كافية. أما في العينات غير الإحصائية، فبالإمكان معرفة الأخطاء أو الانحرافات ولكن لا يمكن قياسها[١].

وتحدث المخاطر عندما يتم فحص مفردات أقل من ١٠٠% من العمليات المالية (المجتمع) فإن الاستنتاجات المتعلقة بالعمليات المالية تكون عرضة لمخاطر الخطأ، أي أن هناك بعض المخاطر بأن ما استنتجه المدقق عن خاصية معينة تتعلق بالمجتمع قد لا يكون صحيحاً[٢]. أي أن المخاطر تحدث إذا كانت العينة التي يسحبها المراجع لا تتضمن نفس خصائص المجتمع التي يتمتع بها المجتمع ككل. فالعينة قد تتضمن نسبة خطأ أكبر أو أقل مما يحتويه المجتمع ككل. وتتناسب مخاطر المعاينة عكسياً مع حجم العينة[٣]. فإذا زاد حجم العينة قلت المخاطر التي من الممكن أن تظهر، وإذا قل حجم العينة زادت مخاطر المعاينة.

مخاطر المعاينة:

١- اختبارات الالتزام[٤]:

أ- خطر تقدير خطر الرقابة منخفض جداً، أو ما يسمى بخطر الاعتماد المبالغ فيه على الرقابة الداخلية، وهو الخطر الناتج من أن المستوى المقدر لخطر الرقابة، اعتماداً على العينة، يؤيد المستوى المقدر لخطر الرقابة، في حين أن الفعالية التشغيلية لسياسات

---

(١) هادي التميمي " مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية"، مرجع سابق، ص١١٧.

(٢) يوسف جربوع "مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، مرجع سابق، ص٣٤٦.

(٣) السيد أحمد السقا" قراءات وبحوث في المراجعة المتقدمة"، مرجع سابق، ص٦٢.

(٤) عبد الوهاب علي،" خدمات مراقب الحسابات لسوق المال"، مرجع سابق، ص٣٣١-٣٣٢.

وإجراءات هيكل الرقابة –لو كانت معروفة– لن تعتبر ملائمة لتأييد المستوى المقدر المخطط لخطر الرقابة.

ب- خطر تقدير خطر الرقابة مرتفع جداً، أو ما يسمى بخطر الاعتماد المحدود على الرقابة الداخلية، وهو الخطر الناتج من أنه بالرغم من أن نتائج العينة لا تؤيد تقدير مدقق الحسابات لخطر الرقابة، فإن معدل مدى الالتزام الفعلي سيؤدي مثل هذا التقدير.

٢- إجراءات التحقق(١):

أ- مخاطر الرفض غير الصحيح، وتنشأ عندما نتوصل من نتائج اختبار العينة إلى أن رصيد الحساب قد تم تحريفه تحريفاً هاماً إلا أنه في حقيقته ليس كذلك.

ب- مخاطر القبول غير الصحيح، تنشأ عندما نتوصل من نتائج اختبار العينة إلى أن رصيد حساب لم يحرف تحريفاً هاماً إلا أنه في حقيقته يعتبر كذلك.

علاقة مخاطر المعاينة بكفاءة وفاعلية التدقيق:

تصنف المخاطر السابقة باتجاهين من حيث فاعلية وكفاءة عملية التدقيق وسيتم ذكرها حسب اتجاه تأثيرها:

ح- **المجموعة الأولى:** المخاطر التي تؤثر في فاعلية التدقيق، وهي مخاطر عدم القبول، ومخاطر تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل منخفض جداً، وتسمى أيضاً مخاطر بيتا.

تؤثر هذه الأنواع من المخاطر بشكل مباشر في فاعلية عملية التدقيق وللتوضيح أعرض المثال التالي: "مدقق يقوم بالتدقيق على أساس العينات لفواتير المبيعات وقد وقع في إحدى المخاطر السابقة، وتوصل إلى الاستنتاج بعدم وجود انحراف أو خطأ أو أن هذه الانحرافات قليلة جداً، فسيكون رأيه غير سليم وغير معبر عن ما في هذه الفواتير إذا كان في هذه الفواتير أخطاء، وإذا أعطى المدقق رأي مخالف عن الواقع فسيكون التدقيق غير فعال، لأنها لم تتوصل للهدف المطلوب من عملية التدقيق.

خ- **المجموعة الثانية:** المخاطر التي تؤثر في كفاءة عملية التدقيق، وهي مخاطر الرفض، ومخاطر تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مرتفع جداً، وتسمى أيضاً مخاطر ألفا.

تؤثر هذه المخاطر على كفاءة عملية التدقيق حيث أنها تؤدي عادة إلى عمل إضافي يقوم بتنفيذه المدقق، أو المنشأة، وقيام المدقق بتوسيع اختباراته، ليثبت أن الاستنتاجات الأولية غير

---

(١) محمد الفيومي "المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الإفصاح في القوائم المالية"، شركة الجلال للطباعة، مصر، ٢٠٠٣، ص٢١٨.

صحيحة ولا يمكن الاعتماد عليها، هذا ما يؤثر على كفاءة عملية التـدقيق، فالعمـل الإضـافي وتوسيع المدقق من اختباراته يزيد من تكلفة التدقيق وبالتالي تقل الكفاءة بشكل طبيعـي، ومـن الممكن أن يتأخر المدقق في عمله عن الموعد المحدد له لإبداء رأيه وهذا بدوره يؤثر على كفاءة عملية التدقيق.

الفصل الثالث

الأداء

مفهوم ومعايير ومقاييس الأداء

تعددت المفاهيم حول تحديد مفهوم الأداء ويتبع ذلك من خلال اختلاف المعايير والمقاييس التي تعتمد في دراسة الأداء وقياسه والتي يستخدمها المدراء والمنظمات، ولم يتم التوصل إلى إجماع أو اتفاق إلى مفهوم محدد للأداء، وعلى الرغم من تنوع واتساع الأبعاد الدراسية لمفهوم الأداء يبقى الأداء مجالاً واسعاً للبحث والدراسة لارتباطه الوثيق لمختلف المتغيرات والعوامل المتعلقة بالمنظمة، فالأداء في أبسط صوره يمثل (النتائج المرغوبة التي تسعى المنظمة لتحقيقها)[١].

إن مفهوم الأداء تم تناول أبعاده من قبل العديد من الباحثين وظهرت تطبيقاته بشتى المجالات العلمية، ويمكن تعريف الأداء بأنه هو "المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها"[٢]، وهذا المفهوم يعكس كلاً من الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها، بمعنى أنه مفهوم الأداء يربط بين أوجه النشاط ويبين الأهداف التي تسعى هذه الأنشطة إلى تحقيقها داخل مكاتب التدقيق.

كما عرف الأداء بأنه النتيجة النهائية للنشاط، والأداء التنظيمي بأنه مجموع النتائج النهائية لكل عمليات المنظمة ونشاطاتها، ويمثل قدرة المنشأة على تحقيق أهدافها طويلة الأجل، والتي تتمثل بالبقاء والتكيف والنمو، ويستخدم الأداء باعتباره مرادفاً للكفاءة، وانعكاساً لكيفية استخدامها لمواردها المادية والبشرية، واستغلالها بالشكل الأمثل، الذي يجعلها قادرة على تحقيق أهدافها[٣].

ويجب التفرقة بين الأداء والجهد، فالأداء يشير إلى درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد، وهو يعكس الكيفية التي يحقق، أو يشبع بها الفرد متطلبات الوظيفة. أما الجهد يشير إلى الطاقة المبذولة، أما الأداء يقاس على أساس النتائج التي حققها الفرد[٤].

---

(١) Wright. P. Kroll, M and Parnel, J "Strategic Management Concepts", 2nd ed. Prentice Hall, 1998, p.259.

(٢) توفيق محمد عبد الرحمن، اتجاهات حديثة في التقييم والتميز بالأداء، دار الفكر العربي، القاهرة، ٢٠٠٦، ص٣.

(٣) Robbins, S. and Coulter, M, Management. 8th ed, New Jersey: Pearson Prentice Hall, 2005, p.465.

(٤) راوية حسن،" إدارة الموارد البشرية، المكتب الجامعي الحديث"، الإسكندرية، ١٩٩٩، ص٢١٥.

معايير ومقاييس الأداء:

يمكن تعريف قياس الأداء على أنه مراقبة وتسجيل جوانب سير الأعمال نحو تحقيق غايات موضوعة مسبقاً، وعادة ما تكون الجهة التي تقوم بإجراء عملية قياس الأداء هي جهة معينة توضع من قبل المنشأة سواء من داخل المنشأة أو من خارجها، ومن الجدير بالذكر أن مقاييس الأداء يمكن أن تتناول نشاطاً معيناً، أو مجموعة من الأنشطة، أو المنتجات والخدمات، ونتائج تلك الخدمات أو المنتجات. إن الهدف من قياس الأداء هو التعرف على مقدرة المنشأة في الوصول إلى الهدف المرغوب.

ولكن عملية قياس الأداء تتفاوت من منظمة إلى أخرى حسب النشاط التي تقوم به ولكي تكون عملية القياس مفهومة وذات جدوى يجب أن تتم على أسس علمية معروفة ومتفق عليها لكي تؤخذ في عين الاعتبار، وهناك العديد من المعايير التي يمكن استخدامها لقياس مستوى الأداء وسيتوسع الباحث في معياري الفاعلية والكفاءة لارتباطهما الوثيق بالدراسة.

ومن هذه المعايير:

١) سلوك الأفراد:

حيث يقاس أداء الفرد وفقاً لسلوك الفرد وتصرفاته مثل: التقيد بالمواعيد وأيام اغياب وحرصه على وقت العمل، ويتم عادة اللجوء إلى معايير سلوك الفرد بدلاً من ناتج أداءه[١].

٢) الإنتاجية:

وهي العلاقة النسبية بين عناصر الإنتاج المستخدمة لتوليد كمية معينة من الإنتاج (سلع أو خدمات) وقيمة الإنتاج وفقاً لمقياس محدد[٢].

٣) طريقة النص المكتوب:

تتضمن طريقة النص المكتوب في تقييم الأداء على وضع نصوص تصف الشخص المراد تقييم أدائه من حيث نقاط قوته وضعفه، ومدى حسن أداؤه الحالي واحتمالات المستقبل والاقتراحات الهادفة لتحسين الأداء[٣].

---

(١) محمد النجار،إدارة الأفراد :إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي ، جامعة دمشق ، دمشق ، ١٩٩٥ ، ص١٥٧.

(٢) Palmer, Stephen; Torgerson, David (1999), Definitions of Efficiency, British Medical Journal, Vol. 318, Issue. 7191.

(٣) محمد النجار، "إدارة الأفراد :إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي" ، مرجع سابق ،ص١٥٨.

٤) **الربح المحاسبي:**

الربح المحاسبي هو عملية تتسم بالتعقيد بسبب تعدد مفاهيم الربح مع صافي الأرباح الدفترية، وصافي الأرباح الحقيقية، والأرباح الحدية، كذلك فإن توفير الربح المحاسبي وإن كان مؤثراً مناسباً لتقييم أداء المنشأة من وجهة نظر أصحابها إلا أنه قد يكون مضللاً من وجهة نظر الاقتصاد القومي،

٥) **الفاعلية:**

الفاعلية لغة: الفاعل الذي قام أو يقوم بالفعل، أما الفعّال فهي صيغة مبالغة من اسم الفاعل والفاعلية في ضوء ذلك هي القدرة العملية الملموسة على تحقيق الأفعال[١].

حيث يتعلق مفهوم الفاعلية بمدى النجاح في تحقيق الأهداف المنشودة، فإن نجح المديرون في تحقيق أهداف المنشأة، فإنهم يوصفون بأنهم فعالون, وهكذا فإن الفاعلية تتعلق بالحصول على النتائج المتوخاه [٢].

ولقد عرف العديد من الباحثين الفاعلية التنظيمية ومنها "إن الفاعلية تشير إلى درجة تحقيق الأهداف، في حين يراها آخرون أنها مدى قدرة المنظمة على استغلال الفرص المتاح لها في البيئة للحصول على احتياجاتها من المصادر النادرة ذات القيمة من أجل استمرار نشاطها، حيث يمثل النجاح (درجة تحقيق الأهداف في الأجل القصير) إحدى درجات الفاعلية والتي تعني مدى تحقيق الأهداف في الأجل الطويل، والذي يعني أن تحقيق الفاعلية يستلزم تحقيق تراكمات من النجاحات، لأن النجاح قد لا يعني بالضرورة تحقيق الفاعلية، ولذلك قد يجعلنا نميل إلى شمولية مفهوم الفاعلية حيث يمكن أن تشمل الكفاءة ضمنها"[٣].

لقد عرف J.N. Jain & P. P. Singh (٢٠٠٧) الفاعلية التنظيمية على أنها: "تعبير ومصطلح عن قدرة المنظمة على البناء[٤]".

وعرفت الفاعلية أيضاً بـ: " أداء الأعمال الصحيحة، أما الكفاءة فتعني أداء الأعمال بطريقة صحيحة، حيث أن الفاعلية ترتبط بالقيادة، والكفاءة ترتبط بالإدارة ولذلك فأن الفاعلية تتحقق عندما يكون هناك رؤيا واضحة وأهداف محددة واستراتيجيات ومبادئ وقيم وتنمية وتطوير،

---

(١) ابن منظور،" لسان العرب "، الطبع السادسة ، المجلد الحادي عشر ، بيروت ، ١٩٩٧، ص ص٥٢٨-٥٢٩.

(٢) مخامرة وآخرون،"المفاهيم الإدارية الحديثة" ،مركز الكتب الاردني ،عمان ، ٢٠٠٠، ص١٠.

(٣) عبد الحميد،" نظرة تحليلية في تقويم الفاعلية للمنظمات" ، مجلة الاداري ، مسقط ، السنة العاشرة ، العدد ٣٣-٣٤ ، ١٩٨٨، ص١٦-١٧.

(4) J. N. Jain & P.P. Singh, Modern Organizational Development and Change Principles and Practices, Regal, India, 2007, P96.

وتتحقق الكفاءة عندما يكون هناك تخطيط وتنظيم وإدارة للوقت ورقابة ومتابعة، ولذلك فعندما يكون هنالك كفاءة فإن الرؤى والأهداف لا تجد من يحققها بصورة صحيحة، وفي حالة عدم وجود فاعلية ووجود كفاءة، فإن الأعمال تنجز ولكن دون وضوح الأهداف"(١).

تشير الفاعلية إلى مدى قدرة المنشأة على تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها، ويعتبر هذا المعيار الأساس المستخدم في مدخل الأهداف، ووفقاً لهذا المفهوم تقاس فعالية مكتب التدقيق من خلال نسبة الأهداف التي حققها المكتب فعلياً إلى الأهداف التي تم التخطيط لها مسبقاً.

- العوامل المؤثرة على الفاعلية التنظيمية :

تعددت وجهات نظر الكتاب والباحثين في العوامل المؤثرة على الفاعلية التنظيمية ولكن ضمن مراجعة الباحث لهذه العوامل تبين أن التقسيم الأكثر وضوحاً و شمولاً وتفصيلاً ما قدمه Likert: وقد قسمها في ثلاث متغيرات وهي:

المتغيرات المسببة: تشكل: استراتيجيات القيادة، المهارات، قرارات الإدارة، فلسفة المنظمة، الأهداف، الهيكل التنظيمي والسياسات وأخيراً العوامل التكنولوجية.

وهذه المتغيرات توصف بانها سبب في إيجاد المتغيرات الوسطية وهي كالتالي: الالتزام بالأهداف، الحافزية والروح المعنوية لأعضاء المنظمة، مهارات القيادة، الاتصال حل الصراعات والمشاكل إن وجدت وأخيراً اتخاذ القرارات.

وتنتج المتغيرات الوسيطة ما يسمى بالمتغيرات المتعلقة بالمخرجات وهي التي تؤثر بشكل مباشر على الفاعلية التنظيمية وهي: الإنتاجية، التكلفة، ترك العمل، علاقات الإدارة، المبيعات وأخيراً المكاسب.

وإذا أرادت المنظمة زيادة الفاعلية التنظيمية لديها وجب عليها العناية بالمتغيرات المسببة وليست الوسيطة مثال: أن الهيكل التنظيمي وخصائص المنظمة تنعكس على الحافزية وبالتالي تنعكس بشكل أساسي على المخرجات والتي من خلالها يمكن الحكم على الفاعلية التنظيمية(٢).

---

(١)Samman ,Efficiency and Performance, Sited On :8/12/2004 http://www.mmsec .com/eff &per.htm .

(2) J.N.Jain & P.P.Singh, Modern Organization Development and Change Principles and Practices, Regal. India. 2007,P 97-98.

- **مداخل الفاعلية التنظيمية.**

اختلف علماء الإدارة في تحديد عدد معين من المداخل للفاعلية التنظيمية وفي ما يلي سوف نعرض أهم المداخل التي تطرقوا إليها [١]:

أ- مدخل الهدف:

إن مدخل الهدف وجد لتقييم الفاعلية التنظيمية وهو من أقدم وأكثر المداخل انتشاراً، ويقوم على أن المنظمة وجدت لتحقيق هدف معين، وإن درجة تحقيق الهدف هي مؤشر لدرجة الفعالية التنظيمية كما تقوم الإدارة العليا بتحديد الهدف المراد تحقيقه ويتوقع من العاملين أن يقوموا على تحقيق هذا الهدف وبعد ذلك تقيم الإدارة العليا درجة تحقيقه[٢]، أما في حالة عدم وجود مؤشرات كمية للأهداف فإن الإدارة العليا تعتمد على معلومات من الزبائن والموردين[٣].

ب-مدخل العملية الداخلية:

تقاس الفاعلية التنظيمية في هذا المدخل من خلال الوقوف على الصحة التنظيمية الداخلية والكفاءة، والتي تعني الانسيابية في العمليات الداخلية ورضا وسعادة العاملين في المنظمة، وذلك لضمان إنتاجية أعلى[٤]، بمعنى آخر هي قدرة المنظمة على المحافظة على نظام فعال للأنشطة والعمليات الداخلية المتصلة بأداء العمل المطلوب لتحقيق الأهداف وهي تختلف عن غيرها من خلال تركيزها على الانسجام والتنسيق والرقابة المستخدمة بين الوحدات، من خلال ما ذكر نلاحظ وكأنها تركز على الوسائل وليس الغايات ومن رواد هذا المدخل Bennis, Likert, Argyris[٥].

كما أنه توجد عدة مؤشرات لهذا المدخل وهي:

أ- مناخ عمل إيجابي وثقافة جيدة.

ب- روح الفريق، ولاء المجموعة والعمل كفريق.

ت- الثقة والاتصال بين العاملين والإدارة.

---

(١) كرستوفر أوربن :"نحو تصنيف لمقاييس الفعالية" **مجلة الإدارة العامة**، عدد٨٥، ١٩٨٨، ص٥٢.

(2) Jain & Singh, Modern Organizational Development and Change Principles and Practices, op.cit, P108.

(3) Richard L.Daft, Organization Theory and Design, Eighth Edition, South Western Company, USA, 2004.

(٤) مؤيد السالم ومحمد آل ياسين، "اثر عدم التاكد البيئي في الخصائص الهيكلية وفاعلية المنظمة: دراسة ميدانية في شركات القطاع الصناعي العراقي"، **مجلة أبحاث اليرموك سلسلة العلوم الإنسانية**، مجلد 18، عدد2، 2002.، ص ٣٠٩.

(٥) فاضل حميد مزعل الدليمي، "مداخل فاعلية المنظمة: دراسة تحليلية تطبيقية لقطاع التعليم العالي في العراق"، **مجلة دراسات الجامعة الاردنية**، مجلد21، عدد4، 1994.

ث- التفاعل بين المنظمة وجميع أجزاؤها[١].

مع أن هذا المدخل يلفت الانتباه للعمليات داخل المنظمة ويأخذ اتجاهات العاملين إلا أنه يغيب البيئة الخارجية[٢].

ج- مدخل المنتفعين:

يبرز هذا المدخل كبديل عن المداخل السابقة في قياس الفاعلية التنظيمية نحو علاقة المنظمة بالبيئة الداخلية والخارجية[٣]، ويعرف على أنه: "محاولة الوصول إلى حالة رضا مع الأشخاص او المجموعات الذين لهم مصلحة مع المؤسسة سواء داخل المنظمة أو خارجها[٤]".

ويتمثل المنتفعين بـ: الموردين، المقترضين، العاملين، المالكين، مدارء المنظمة، الزبائن، الدوائر الحكومية وأشخاص آخرين يؤثرون ويتأثرون بالمنظمة[٥].

مع أن هذا المدخل يتضمن المجتمع وما يتصل حول المسؤولية الاجتماعية ويقدم نظرة حول اتساع الفاعلية التنظيمية إلا أنه من الصعب إرضاء كل هؤلاء المنتفعين وحتى يمكن حصول تضارب بين المنتفعين.

ح- مدخل التطوير الذاتي:

ويركز هذا المدخل على قدرة المنظمة على تطوير ذاتها بذاتها وذلك كعميار للحكم على مدى فاعليتها مع التأكيد بشكل خاص على المتغيرات الإنسانية والبيئة التي تؤثر في المنظمة وتتأثر بها وتقاس الفاعلية التنظيمية في هذا المدخل بمدى وعي المنظمة بطبيعة عملياتها الداخلية وبمدى قدرة المنظمة على السيطرة على هذه العمليات وتوجيهها لتحقيق أهدافها والاستجابة للتغيرات التي تستجد داخل وخارج المنظمة[٦].

---

(1) Daft, Organizational Theory and Design, op.cit, P70.

(2) Derek Rollinson & others, Organizational Behavior and Aalysis An Integrated Approach, Fist Edition, Wesly Longman, UK,1998.P442

(٣) السالم وآل ياسين، "أثر عدم التأكد البيئي في الخصائص الهيكلية فاعلية المنظمة، دراسة ميدانية في شركات القطاع الصناعي العراقي"، مرجع سابق, ص ٣٠٩.

(4) Rollinson & others, Organizational Behavior and Analysis An Integrated Approach, op.cit, P443

(٥) السالم وآل ياسين، "أثر عدم التأكد البيئي في الخصائص الهيكلية فاعلية المنظمة دراسة ميدانية في شركات شركات القطاع الصناعي العراقي" ،مرجع سابق, ص ٣٠٩.

(٦) السالم وآل ياسين، "أثر عدم التأكد البيئي في الخصائص الهيكلية فاعلية المنظمة دراسة ميدانية في شركات شركات القطاع الصناعي العراقي" ،مرجع سابق, ص ٣١٠.

خ- **المدخل الاجتماعي السياسي:**

يعود هذا المدخل إلى نهاية السبعينيات من القرن المنصرم حيث يركز هذا المدخل على الجوانب الاجتماعية والسياسية ويعتبرها معايير يجب الأخذ بها عند محاولة الحكم علـــى مـــدى الفاعليـــة التنظيمية،ويعود الفضل في هذا المدخل إلى Connollh & Keely & Pfeffer & Salancik ويقوم المدخل على:

مفهوم النسبية: إن مفهوم الفاعلية التنظيمية هو مفهوم نسبي.

مفهوم القوة: يجب وصول المنظمة إلى المستوى الذي ترضى به معظم عناصرها للانتفاع مـــن عملياتها ومخرجاتها.

مفهوم العدالة الاجتماعية: تحدد الفاعلية التنظيمية بالمدى الذي تعي المنظمة باحتياجات الأفـــراد والجماعات.

د- **مدخل موارد النظم:**

هو أسلوب لقياس الفاعلية التنظيمية عن طريق قدرة المنظمة في الحصول على الموارد النـــادرة في فترة زمنية معينة وتقوم على استغلال المنظمة لبيئتها لتحقيق موارد مثالية لاســـتخدامها فـــي عملياتها[١]، ويمكننا هذا المدخل من وصف السلوك الداخلي عن طريق كيفية أداء الأفراد داخـــل المؤسسة بشكل فردي أو عن طريق مجموعات[٢].

ويقوم هذا المدخل على:

كيفية الحصول على الموارد وكيفية تفاعلها.

فحص لطبيعة العمليات الداخلية وعلاقتها مع البيئة[٣].

٦) الكفاءة:

الكفاءة لغةً: كافأ الشيء أي ساواه وماثله، وكفاء الأمر مثله، والكفاية أو الكفاءة هي المساواة، والكفؤ هو النظير[٤].

تعرف الكفاءة على أنها الزيادة إلى أعلى حد ممكن بالنسبة للمخرجات مقارنة بالمـــدخلات، وقد تستخدم كلمة الإنتاجية لتعني الكفاءة، إذ أنها هنا تعني استخدام الثروات (مال، معدات، إنســـان،

---

(1) Jerry C.Wofford, Organizational Behavior Foundation for Organizational Effectiveness, Kent Publishing Company, USA,1982., P23.

(2) Jain & Singh, Modern Organizational Development and Change Principles and Prattices, op.cit, P109.

(3) Rollinson.& others, Organizational Behavior and Analysis An Integrated Approach, op.cit, P 440.

(٤) ابن منظور، ١٩٩٧، مرجع سابق، ص١٣٩-١٤٠.

أساليب عمل) للحصول على سلعة أو خدمة معينة بأقل جهد ممكن وبأقل تكلفة وبأقصر وقت، حيث إن موضوع الكفاءة مستعار من علم الهندسة، ويركز على الكمية والنوعية والكفاءة في استخدام عناصر الإنتاج[١].

والإدارة الناجحة هي التي تكون قادرة على استغلال جميع عناصر الإنتاج الاستغلال الأمثل وتسخيرها في تحقيق حاجات المجتمع ككل ورفع مستوى معيشة الأفراد فيه، ويشمل ذلك وضع الموظف في الوظيفة التي تتناسب ومؤهلاته وخبراته وقدراته، وهذا ما يعبر عنه بوضع الرجل المناسب في المكان المناسب، وبمعنى آخر فإن الإدارة الكفؤة تقوم باتخاذ القرارات التي تحقق لها الأهداف بأقل ما يمكن من المال والوقت والجهد، أي تحقيق مبدأ الكفاية الإنتاجية والفاعلية، فالكفاية الإنتاجية جزء حيوي من الإدارة يشير إلى العلاقة بين العناصر الداخلة في تنفيذ العمل والمنتج النهائي من العمل، فكلما ازدادت المخرجات من استعمال نفس المدخلات، كانت الإدارة أكثر كفاءة[٢].

والكفاءة الإنتاجية تتوقف على عدة عوامل هنا:

أ- كمية الموارد الاقتصادية.

ب- جودة هذه الموارد.

ج- مستوى الكفاءة في استغلال هذه الموارد ودرجة تشغيلها أو تعطيلها.

وقد اعتبر أن الكفاءة الإنتاجية يمكن أن ترتفع إذا ما أمكن إنتاج كمية أكبر من السلع والخدمات من كمية معينة من العوامل الإنتاجية، أو إذا أمكن إنتاج الكمية نفسها من السلع والخدمات من كمية أصغر من العوامل الإنتاجية[٣].

ويمكن تعريف الكفاءة اقتصادياً بأنها تحقيق أكبر قدر من الإنجاز من الموارد الاقتصادية المحدودة ويمكن تقسيم الكفاءة إلى ثلاثة مفاهيم: المفهوم الفني، والمفهوم الإنتاجي، والمفهوم التوزيعي، فالمفهوم الفني للكفاءة يشير إلى العلاقة المادية والكمية بين عناصر رأس المال والعمل وبين المنتج النهائي، وبالتالي يمكن تحقيق أقصى كفاءة من خلال الحصول على أحسن إنتاج من نفس الكمية للمدخلات من الموارد.

---

(١) المنيف،"الإدارة : المفاهيم الأسس المهام" ، دار العلوم ، الرياض ، ١٩٨٩، ص٢٢٧-٢٢٨.

(٢) مخامرة وآخرون،" مفاهيم الإدارية الحديثة" ، مرجع سابق، ٢٠٠٠، ص١٠.

(٣) الخصاونة ،"مبادئ الاقتصاد الكلي "، المؤسسة الصحفية الأردنية ، عمان ، ١٩٩٩، ص٣١.

أما الكفاءة الإنتاجية: فهي الحصول على أكبر قدر من المخرجات بأقل قدر من المدخلات مقيمة بالأسعار الحقيقة لعناصر الإنتاج. أما الكفاءة التوزيعية: فهي تهتم بتوزيع المنتج بين أعضاء المجتمع عن طريق استخدام أقل قدر من المدخلات(١).

قياس الكفاءة والفاعلية

هنالك أربعة عناصر أساسية لقياس الكفاءة والفاعلية(٢)، عنصران منهما يتعلقان بقياس الكفاءة، والعنصران الآخران يتعلقان بالفاعلية كما يلي:

أ- كفاءة المنظمة في الإنتاج:

كفاءة المنظمة في الإنتاج تعني الوصول إلى الحد الأعلى من المنفعة، وزيادة نسبة الإنتاج بالنسبة للمدخلات نفسها، وموضوع الكفاءة يركز على الكمية والنوعية والكفاءة في الاستخدام لعناصر الإنتاج، باستخدام حركة العمل والوقت والقضاء على الفاقد والرقابة على الإنتاج، للوصول إلى الحد الأعلى للكميات المنتجة مع نوعية جيدة، وباستخدام أمثل لعناصر الإنتاج، وباختصار فالكفاءة للنظام الإنتاجي الداخلي يعني تحويل المدخلات أو عناصر الإنتاج ودمجها للوصول إلى مخرجات أو سلع مرغوبة، مع التركيز على التقليل في تكاليف عناصر الإنتاج. ومنها يتضح أن قياس الكفاءة يعتم على المنطق المعتمد على البيانات والمعلومات والإحصائيات التي تشوبها جوانب شخصية أو بما يكفيه، وإنما معتمدة على الرشد والمنطق الملموس بالسلعة أو الخدمة المقدمة.

ب- كفاءة المنظمة بتعاملها مع البيئة:

إن قياس الكفاءة يعتمد على الترشيد، وإن قياس كفاءة المنظمة بتعاملها مع العناصر البيئية يعتمد على الترشيد الفكري، وهذا الترشيد الفكري يهدف إلى الوصول إلى الحد الأعلى من فرص التفاوض مع البيئة، وتعني هنا كفاءة المنظمة من حيث تكاليف حصولها على المواد الخام والتمويل، وحصتها من السوق العام، وتكاليف العمالة، وهذا النوع من الكفاءة يركز على الأسلوب المتبع في الحصول على عناصر الإنتاج وأسلوب توزيع المنتجات أو الخدمات، فمثلاً تجد إحدى المؤسسات لديها كفاءة عالية في إنتاج السلعة أو الخدمة (كفاءة داخلية) ولكن أسلوبها في توزيع الخدمة غير عادل أو بأسلوب عشوائي، أو تكون الكفاءة العامة (الداخلية والخارجية) غير محققة، والكفاءة الخارجية تعتمد على كفاءة المنظمة في اختيار المصنع مثلاً والأسعار للسلع المنتجة

---

(١) Polmer, Stephen; Torgerson, David Definitions of Efficiency British Medical Journal, Vol.318, Issue.7191, 1999.

(٢) المنيف، " الدارة المفاهيم والأسس المهام"، مرجع سابق ، ص ص٢٢٧-٢٣١.

وتقسيم السوق، ولذا فإن الكفاءة الخارجية تركز على كفاءة الانتقال للمعلومات والرثوات بين المنظمة وبيئتها.

ج- فاعلية المنظمة في دفع العاملين وتحفيزهم:

ويشير هذا المقياس إلى التلاؤم بين فاعلية المنظمة في تحفيز العاملين على العطاء المثمر وكفاءة المنظمة في إنتاج السلعة أو الخدمة وفي تحقيق الأهداف، لذا فإن تصنيف الوظائف والوصف الوظيفي ونظام الحوافز المادية والحوافز المعنوية كالتدريب والتعليم وتنمية وتطوير العاملين تؤثر على كفاءة المنظمة في الإنتاج، ويهتم هذا العنصر كذلك في تكوين العلاقات بين العاملين وترابطهم مع بعض، أي أن النشاطات مترابطة، ولا يمكن لأي جزء أن يعمل بفاعلية نحو تحقيق الهدف بكفاءة بإنتاج الخدمة أو السلعة بأقل التكاليف والجهد والوقت إلا بالشعور والإحساس بالكل المتكامل، والإدارة أو القسم لا يمكنه أن يعمل وحده بفراغ دون ترابط مع الإدارات والأقسام الأخرى، وعملية الدمج بين العاملين وإداراتهم وترابطهم مع بعضهم يؤديان إلى تسهيل عملية الاتصالات وتوفر المعلومات وبالتالي تسهيل عملية اتخاذ القرارات، وباختصار فإن فاعلية المنظمة في تحفيز العاملين تهتم في تنمية التزام العاملين وولائهم وإخلاصهم في العطاء لتحقيق الكفاءة في الإنتاج، أي أنه لا يمكن للكفاءة في إنتاج الخدمة أو السلعة أن تتحقق دون فاعلية المديرين في تحفيز العاملين لتحقيق ذلك.

د- فاعلية المنظمة في تحقيق الرضا العام للمجتمع:

تهدف أي منظمة إلى إنتاج سلعة أو خدمة مرغوبة في المجتمع قبل كل شيء، ويجب أن تكون هذه السلعة أو الخدمة محققة للرضا العام للمجتمع، والأطراف الذين نود أن نحقق رضاهم هم أصحاب الشركة، والمستهلكون، والموردون، والموظفون، وأفراد المجتمع الذي يخدمونه، والممولون والإدارة والحكومة المحلية والحكومة بشكل عام، أما إذا كانت المنظمة مؤسسة حكومية فنتوقع إرضاءها للسلطة العليا والسياسات التي تتوخاها لرفاهية المجتمع والمستفيدين من خدماتها، وكذلك الموردين والموظفين وأفراد المجتمع، وقد ظهرت بحوث عديدة تؤكد أن فاعلية المنظمة نابعة من تحقيق حاجات المجتمع بشكل مرضٍ، ولذا فإن الفاعلية الخارجية لا تركز على العلاقة أو الترابط بين المنظمة والبيئة العامة من النواح المعلوماتية والفنية، بل من نواحي التزام المنظمة في تقديم السلع والخدمات المرغوبة، والرضا العام من المجتمع عن هذه الخدمات أو المنتجات، ولا يمكن قياس هذه الفاعلية بطرق كمية عن طريق الأسعار التي تعرض بها قيمة منتجاتها أو خدماتها أو حصتها من السوق العام، ولكن بأسلوب الحكمة الأساسية بتحقيق الرضا العام عن المنظمة، وما تقدمه للمجتمع، ودورها في تحقيق المسؤولية الاجتماعية.

الفصل الرابع

اختبارات الأداة و التحليل الإحصائي و النتائج

الاختبارات الخاصة بأداة الدراسة

صدق الأداة وثباتها:

تم التأكد من صدق الأداة (التحكيم) المستخدمة في الدراسة، وذلك من خلال عرضها على مجموعة من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص في موضوع الدراسة، وعددهم (٨) وتم إجراء التعديلات المناسبة في ضوء الملاحظات التي أبدوها.

ثبات أداة الدراسة

للتأكد من ثبات أداة الدراسة فقد تم احتساب معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا حيث بلغ (٠.٨٧) للأداة ككل كما هو في الجدول رقم (١) ، وقد اعتبرت هذه النسب مناسبة وملائمة لغايات هذه الدراسة.

الجدول رقم (١)

معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا للمجالات وللأداة ككل

المجال	الاتساق الداخلي
تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية	0.76
سهولة تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق	0.78
تنسيق أفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق	0.77
كفاءة عملية التدقيق	0.75
فاعلية عملية التدقيق	0.79
الأداة ككل	0.87

التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

المقدمة

يندرج في هذا الفصل اختبارٌ لفرضيات الدراسة الهادفة إلى التعرف على **أثـر تطبيـق أسلوب المعاينة الإحصائية على أداء عملية التدقيق**, وذلك بدراسة المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية)، وعلاقته بالمتغير التابع (سهولة التنفيذ الإجراءات ، تنسيق أفضل في المهام والوظائف، كفاءة عملية التدقيق، فاعلية عملية التدقيق).بناءاً على النتائج التي توصلت إليها الدراسة.

ولتسهيل عرض نتائج الإجابة عن فرضيات الدراسة تم أولاً حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) وعلى الفقرات ككل، والجدول (٢) يبين ذلك.

جدول (٢)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) وعلى الفقرات ككل مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
1	4	يمكن أن يستخدم في التدقيق بالعينات الطرق الإحصائية وغير الإحصائية .	4.00	0.97	كبيرة
2	5	يمكّن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في التدقيق من إتباع معايير التدقيق الدولية ولو بشكل مقبول مهنياً .	3.78	1.04	كبيرة
3	6	يمكن أن يختلف تقرير المدقق النهائي بعدالة القوائم المالية في حالة استخدام التدقيق التفصيلي بدلاً من التدقيق بالعينات .	3.77	0.95	كبيرة
4	7	لا تختلف مسؤولية المدقق عن تقريره عند استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في انجازه لعمله .	3.76	1.00	كبيرة
5	3	قد يرى المدقق انه من الأفضل أن يفحص بنود المجتمع بالكامل لعدم كفاية أدلة الإثبات التي تم	3.73	1.03	كبيرة

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
		جمعها بأسلوب العينات .			
6	2	**قد يرى المدقق انه من الأفضل أن يفحص بنود المجتمع بالكامل لقناعته بمخاطر المعاينة آو في بعض الحالات التي تواجهه .**	3.46	1.02	متوسطة
7	1	**يستطيع المدقق من انجاز عملة لأي منشأة باستخدام أسلوب المعاينة الإحصائية مع اختلاف أنشطتها.**	2.86	1.01	متوسطة
		تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية	**3.62**	**0.36**	**كبيرة**

*** الدرجة القصوى (٥)**

يتبين من الجدول (٢) أن تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية من قبل أفراد عينة الدراسة جاء بدرجة (كبيرة)، بمتوسط حسابي (٣.٦٢) وبانحراف معياري (٠.٣٦)، حيث جاءت الفقرة رقم (٤) والتي تنص على " **يمكن أن يستخدم في التدقيق بالعينات الطرق الإحصائية وغير الإحصائية** " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤.٠٠) وبانحراف معياري (٠.٩٧) وبدرجة تقدير (كبيرة)، أما الفقرة رقم (١) والتي تنص على " **يستطيع المدقق من انجاز عملة لأي منشأة باستخدام أسلوب المعاينة الإحصائية مع اختلاف أنشطتها** " فقد جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٢.٨٦) وبانحراف معياري (١.٠١) وبدرجة تقدير (متوسطة).

وثانياً تم اختبار كل فرضية من خلال تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression)، وفيما يلي عرض لذلك حسب تسلسل فرضيات الدراسة:

الفرضية الصفرية الأولى والتي تنص على : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق.

ولاختبار هذه الفرضية تم **أولاً** حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق) وعلى الفقرات ككل، والجدول (٣) يبين ذلك.

جدول (٣)

حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق) وعلى الفقرات ككل مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
1	1	يؤدي استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية إلى توفير الوقت عند مراجعة القوائم المالية	4.33	0.86	كبيرة
2	6	يسهم اختيار العينة الإحصائية وبشكل سليم إلى تقليل مخاطر التدقيق المالي	3.33	0.95	متوسطة
3	2	يسهم أسلوب المعاينة الإحصائية في تخفيض التكلفة في عملة المراجعة	3.21	0.98	متوسطة
4	8	يسهم استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية على العمل وفقا لخطة التدقيق الموضوعة	2.85	1.35	متوسطة
5	5	يساعد أسلوب المعاينة الإحصائية في تحقيق أهداف التدقيق المالي بدقة عالية	2.49	1.28	قليلة
6	7	يساعد استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية بشكل فعال على تأييد المخاطر المخططة مما يؤدي إلى تقليل التكاليف	2.44	1.06	قليلة
7	3	يسهم أسلوب المعاينة الإحصائية في جعل عملية المراجعة ذات كفاءة عالية	1.92	1.09	قليلة
8	4	يسهم أسلوب المعاينة الإحصائية في فحص كافة العمليات المالية	1.56	0.92	قليلة
		سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق	**2.77**	**0.56**	**متوسطة**

* الدرجة القصوى (٥)

يتبين من الجدول (٣) أن سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق من قبل أفراد عينة الدراسة جاء بدرجة (متوسطة)، بمتوسط حسابي (٢.٧٧) وبانحراف معياري (٠.٥٦)، حيث جاءت الفقرة رقم (١) والتي تنص على " **يؤدي استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية إلى توفير الوقت عند مراجعة القوائم المالية** " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤.٣٣) وبانحراف معياري (٠.٨٦) وبدرجة تقدير (كبيرة)، أما الفقرة رقم (٤) والتي تنص على " **يسهم أسلوب المعاينة الإحصائية في فحص كافة العمليات المالية** " فقد جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (١.٥٦) وبانحراف معياري (٠.٩٢) وبدرجة تقدير (قليلة).

وثانياً تم حساب معامل ارتباط بيرسون بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق)، والجدول (٤) يبين ذلك.

جدول (٤)

معامل ارتباط بيرسون بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق)

		تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية
سهولة تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق	Pearson Correlation	-0.50 (**)
	Sig. (2-tailed)	0.000
	N	218

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يتبين من الجدول (٤) وجود علاقة سالبة ودالة احصائياً بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق)، حيث بلغ معامل الارتباط (-٠.٥٠)؛ مما يدل على انه بزيادة تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية تقل سهولة تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق، كما يتبين من الجدول أن قيمة الدلالة الإحصائية (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى الدلالة الإحصائية (α = ٠.٠٥) وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول البديلة والتي تنص على " **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق**".

واخيراً تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط، حيث هناك متغير مستقل واحد (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) ومتغير تابع واحد (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق)، والجدول (٥) يبين ذلك.

جدول (٥)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر المتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق)

المتغير المستقل	معامل الانحدار غير المعياري	معامل الانحدار المعياري	التباين المفسر(R^2)	التغير في (R^2)	قيمة ت	الدلالة الإحصائية
الثابت	5.569				16.791	*0.000
تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية	-0.774	-0.500	0.250	0.247	-8.492	*0.000

* ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (α = ٠.٠٥)

يتبين من الجدول (٥) وجود اثر للمتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق)، حيث استطاع تفسير ما نسبته (٢٥.٠%) من التباين في المتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق)، وبذلك

يمكن كتابة معادلة خط الانحدار الخطي البسيط لأثر المتغير مستقل (تطبيــق أســلوب المعاينــة الإحصائية) على المتغير التابع (سهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق) بدلالــة معــاملات الانحدار غير المعيارية على النحو الآتي:

$$\hat{y} = 5.569 - 0.774x_1$$

حيث:

$\hat{y}$: **القيمة المتنبأ بها لسهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق غير المعيارية**

x_1 : **تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية غير المعياري**

ومعادلة خط الانحدار البسيط المتنبئة بدلالة معامل الانحدار المعياري على النحو الآتي:

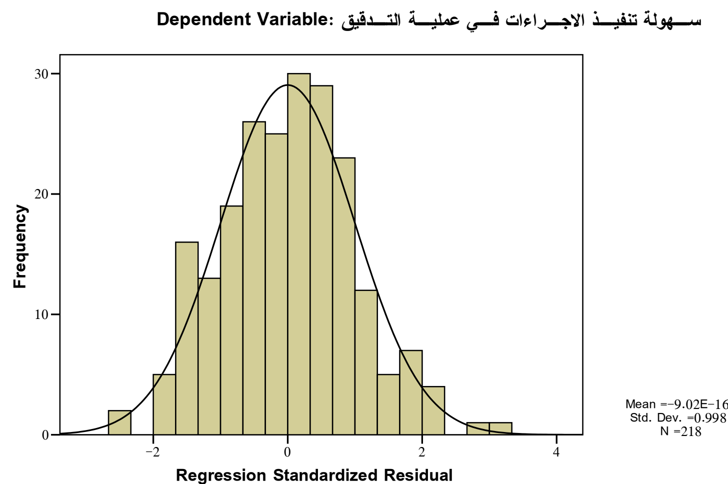
$$z_{\hat{y}} = -0.500z_1$$

حيث:

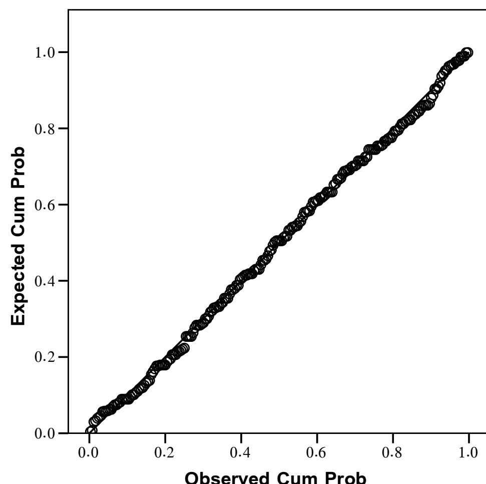
$z_{\hat{y}}$: **القيمة المتنبأ بها لسهولة تنفيذ الإجراءات في عمليات التدقيق المعياري**

z_1 : **تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية المعياري**

كما يتبين من الشكلين الآتيين تحقق افتراضات تحليل الانحدار البسيط:



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



الفرضية الصفرية الثانية والتي تنص على : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيـــق أســـلوب المعاينة الإحصائية على التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق.

ولاختبار هذه الفرضية تم **أولاً** حساب المتوسطات الحســـابية والانحرافـــات المعياريـــة لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهـــام ووظائف عملية التدقيق) وعلى الفقرات ككل، والجدول (٦) يبين ذلك.

جدول (٦)

حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق) وعلى الفقرات ككل مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
1	4	إن تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية يســـتثمر القوى العاملة في المكتب استثمارا جيدا ويقلـــل حجم العمل	3.80	1.08	كبيرة
2	3	يؤدي استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية فـــي الحكم على صحة البيانات المحاسبية المســـجلة بالدفاتر وخلوها من الأخطاء	3.67	1.08	كبيرة

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
3	5	يساعد أسلوب المعاينة الإحصائية في توفير التخطيط العادل والموضوعي لتحديد الإجراءات الأساسية	3.56	1.02	كبيرة
4	2	يمكن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية المتابعة وتنفيذ المهام	3.45	1.31	متوسطة
5	1	يساهم تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية الجيد في توزيع العمل مما يؤدي إلى رفع الكفاءة الإنتاجية	3.32	1.02	متوسطة
		التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق	**3.56**	**0.79**	**كبيرة**

* الدرجة القصوى (٥)

يتبين من الجدول (٦) أن التنسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق من قبل أفراد عينة الدراسة جاء بدرجة (كبيرة)، بمتوسط حسابي (٣.٥٦) وبانحراف معياري (٠.٧٩)، حيث جاءت الفقرة رقم (٤) والتي تنص على " **إن تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية يستثمر القوى العاملة في المكتب استثمارا جيدا ويقلل حجم العمل** " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٣.٨٠) وبانحراف معياري (١.٠٨) وبدرجة تقدير (كبيرة)، أما الفقرة رقم (١) والتي تنص على " **يساهم تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية الجيد في توزيع العمل مما يؤدي إلى رفع الكفاءة الإنتاجية** " فقد جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.٣٢) وبانحراف معياري (١.٠٢) وبدرجة تقدير (متوسطة).

وثانياً تم حساب معامل ارتباط بيرسون بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق)، والجدول (٧) يبين ذلك.

جدول (٧)

معامل ارتباط بيرسون بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق)

		تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية
التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق	Pearson Correlation	0.51 (**)
	Sig. (2-tailed)	0.000
	N	218

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يتبين من الجدول (٧) وجود علاقة موجبة ودالة إحصائية بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق)، حيث بلغ معامل الارتباط (٠.٥١)؛ مما يدل على انه بزيادة تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية يزداد التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق، كما يتبين من الجدول أن قيمة الدلالة الإحصائية (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى الدلالة الإحصائية (α = ٠.٠٥) وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول البديلة والتي تنص على " **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق**".

واخيراً تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط، حيث هناك متغير مستقل واحد (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) ومتغير تابع واحد (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق)، والجدول (٨) يبين ذلك.

جدول (٨)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر المتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق)

المتغير المستقل	معامل الانحدار غير المعياري	معامل الانحدار المعياري	التباين المفسر(R^2)	التغير في (R^2)	قيمة ت	الدلالة الإحصائية
الثابت	-0.506				-1.084	0.280
تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية	1.122	0.511	0.261	0.258	8.743	0.000*

* ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (α = ٠.٠٥)

يتبين من الجدول (٨) وجود اثر للمتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق)، حيث استطاع تفسير ما نسبته (٢٦.١%) من التباين في المتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق)، وبذلك يمكن كتابة معادلة خط الانحدار الخطي البسيط لأثر المتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (التنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق) بدلالة معاملات الانحدار غير المعيارية على النحو الآتي:

$$\hat{y} = -0.506 + 1.122 x_1$$

حيث:

$\hat{y}$: **القيمة المتنبأ بها للتنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق غير المعيارية**

x_1 : **تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية غير المعياري**

ومعادلة خط الانحدار البسيط المتنبئة بدلالة معامل الانحدار المعياري على النحو الآتي:

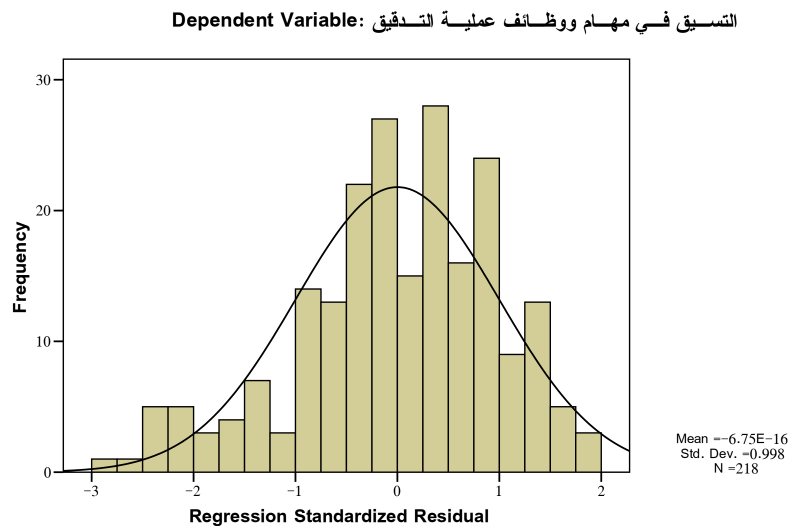
$$z_{\hat{y}} = 0.511 z_1$$

حيث:

$z_{\hat{y}}$: **القيمة المتنبأ بها للتنسيق الأفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق المعياري**

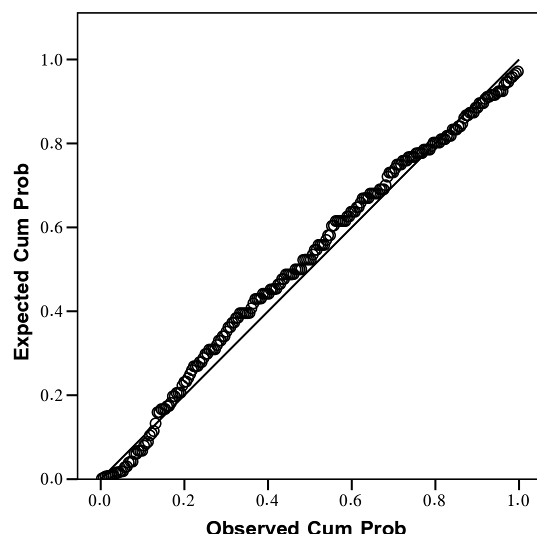
z_1 : **تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية المعياري**

كما يتبين من الشكلين الآتيين تحقق افتراضات تحليل الانحدار البسيط:



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

Dependent Variable: التسيق فـــي مهـــام ووظـــائف عمليـــة التـــدقيق



الفرضية الصفرية الثالثة والتي تنص على : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيــق أسـلوب المعاينة الإحصائية على كفاءة عملية التدقيق.

ولاختبار هذه الفرضية تم **أولاً** حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق) وعلى الفقرات ككل، والجدول (٩) يبين ذلك.

جدول (٩)

حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق) وعلى الفقرات ككل مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
1	9	يؤدي إضافة عدد المفردات ذات المادية والحساسية إلى مفردات العينة الإحصائية إلى زيادة الثقة بالعينة	4.16	1.26	كبيرة
2	1	تسهم المعاينة الإحصائية في توفر نتائج موضوعية حيث يتم تحديد حجم العينة ومفرداتها	3.75	1.31	كبيرة

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
		بطريقة موضوعية			
3	3	**تمكّن المعاينة الإحصائية المدقق من قياس خطأ المعاينة ومخاطرها بشكل كمي في عمليات التدقيق المالي**	3.49	1.02	متوسطة
4	5	**تتطلب المعاينة الإحصائية تقدير مسبق لحجم العينة على أسس موضوعية مما ينعكس بشكل إيجابي على عملية التدقيق**	3.43	1.28	متوسطة
5	6	**تسهم المعاينة الإحصائية في تقدير لخطأ العينة للوصول إلى نتائج موضوعية في عملية التدقيق**	3.37	1.04	متوسطة
6	4	**تساعد المعاينة الإحصائية على اختيار عينة مناسبة مع مجتمع التدقيق مما يزيد من كفاءة عملية التدقيق**	3.34	1.11	متوسطة
7	8	**يؤدي تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية إلى أن تعطى كل مفردة من العمليات المالية نفس الفرصة لكي تكون من ضمن مفردات العينة مما يزيد من كفاءة عملية التدقيق المالي**	3.30	1.09	متوسطة
8	2	**تساعد المعاينة الإحصائية في تفسير نتائج التدقيق بشكل موضوعي**	3.24	1.05	متوسطة
9	7	**يؤدي إضافة عدد المفردات ذات المادية والحساسية إلى مفردات العينة الإحصائية إلى رفع التكاليف**	3.17	1.05	متوسطة
		كفاءة عملية التدقيق	**3.47**	**0.77**	**متوسطة**

* الدرجة القصوى (٥)

يتبين من الجدول (٩) أن التنسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق من قبل أفراد عينة الدراسة جاء بدرجة (متوسطة)، بمتوسط حسابي (٣.٤٧) وبانحراف معياري (٠.٧٧)، حيث جاءت الفقرة رقم (٩) والتي تنص على " **يؤدي إضافة عدد المفردات ذات المادية والحساسية إلى مفردات العينة الإحصائية إلى زيادة الثقة بالعينة** " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤.١٦) وبانحراف معياري (١.٢٦) وبدرجة تقدير (كبيرة)، أما الفقرة رقم (٧) والتي تنص على " **يؤدي إضافة عدد المفردات ذات المادية والحساسية إلى مفردات العينة الإحصائية إلى رفع التكاليف** " فقد جاءت

في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.١٧) وبانحراف معياري (١.٠٥) وبدرجة تقدير (متوسطة).

وثانياً تم حساب معامل ارتباط بيرسون بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق)، والجدول (١٠) يبين ذلك.

جدول (١٠)

معامل ارتباط بيرسون بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق)

		تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية
كفاءة عملية التدقيق	Pearson Correlation	0.45 (**)
	Sig. (2-tailed)	0.000
	N	218

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يتبين من الجدول (١٠) وجود علاقة موجبه ودالة إحصائية بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق)، حيث بلغ معامل الارتباط (٠.٤٥)؛ مما يدل على انه بزيادة تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية يزداد كفاءة عملية التدقيق، كما يتبين من الجدول أن قيمة الدلالة الإحصائية (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى الدلالة الإحصائية (α = ٠.٠٥) وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول البديلة والتي تنص على " **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على كفاءة عملية التدقيق**".

واخيراً تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط، حيث هناك متغير مستقل واحد (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) ومتغير تابع واحد (كفاءة عملية التدقيق)، والجدول (١١) يبين ذلك.

جدول (١١)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر المتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق)

المتغير المستقل	معامل الانحدار غير المعياري	معامل الانحدار المعياري	التباين المفسر(R^2)	التغير في (R^2)	قيمة ت	الدلالة الإحصائية
الثابت	-0.008				-0.017	0.986
تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية	0.960	0.452	0.205	0.201	7.454	*0.000

* ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (α = ٠.٠٥)

يتبين من الجدول (١١) وجود اثر للمتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق)، حيث استطاع تفسير ما نسبته (٢٠.٥%) من التباين

في المتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق)، وبذلك يمكن كتابة معادلة خط الانحدار الخطي البسيط لأثر المتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (كفاءة عملية التدقيق) بدلالة معاملات الانحدار غير المعيارية على النحو الآتي:

$$\hat{y} = -0.008 + 0.960x_1$$

حيث:

$\hat{y}$: **القيمة المتنبأ بها لكفاءة عملية التدقيق غير المعيارية**

x_1 : **تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية غير المعياري**

ومعادلة خط الانحدار البسيط المتنبئة بدلالة معامل الانحدار المعياري على النحو الآتي:

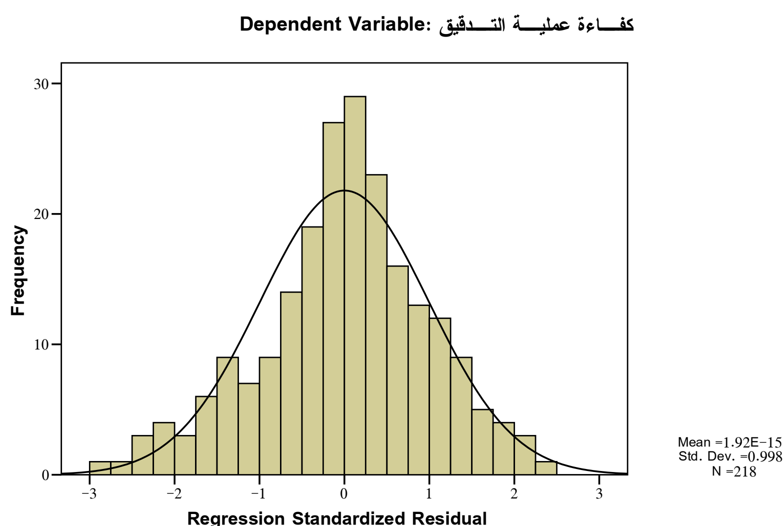
$$z_{\hat{y}} = 0.452z_1$$

حيث:

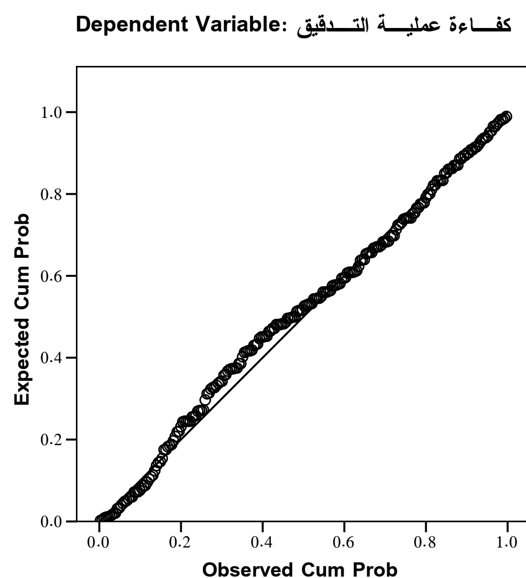
$z_{\hat{y}}$: **القيمة المتنبأ بها لكفاءة عملية التدقيق المعياري**

z_1 : **تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية المعياري**

كما يتبين من الشكلين الآتيين تحقق افتراضات تحليل الانحدار البسيط:



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



الفرضية الصفرية الرابعة والتي تنص على : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسـلوب المعاينة الإحصائية على فاعلية عملية التدقيق.

ولاختبار هذه الفرضية تم **أولاً** حساب المتوسطات الحسـابية والانحرافـات المعياريـة لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير التابع (فاعليـة عمليـة التـدقيق) وعلى الفقرات ككل، والجدول (١٢) يبين ذلك.

جدول (١٢)

حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات المتغير التابع (فاعلية عملية التدقيق) وعلى الفقرات ككل مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
1	2	إن عدم كفاية ومناسبة عينة المـدقق المـالي يؤدي إلى حدوث العديد من المخاطر	3.85	1.25	كبيرة
2	3	تحدث أخطاء العينة الإحصائية عنـدما يسـحب المدقق عينة لا تتضمن نفس الخصائص التـي تتصف بها العمليات المالية ككل	3.30	1.05	متوسطة
3	1	يؤدي فحص مفردات أقل مـن (100%) مـن	3.08	1.31	متوسطة

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التطبيق
		العمليات المالية إلى أن تكون الاستنتاجات المتعلقة بالعمليات المالية عرضة لمخاطر الخطأ			
4	4	يمكن تخفيض مخاطر أخطاء العينة الإحصائية وغير الإحصائية عن طريق زيادة حجم العينة	2.47	0.89	متدنية
5	5	إن الاختيار العشوائي لمفردات العينة يقدم الضمان الكافي لتمثيل العينة للمجتمع الذي سحبت منه أفضل تمثيل، وبالتالي تزداد فاعلية عملية التدقيق	1.94	1.16	متدنية
		فاعلية عملية التدقيق	**2.93**	**0.70**	**متوسطة**

* الدرجة القصوى (٥)

يتبين من الجدول (١٢) أن التنسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق من قبل أفراد عينة الدراسة جاء بدرجة (متوسطة)، بمتوسط حسابي (٢.٩٣) وبانحراف معياري (٠.٧٠)، حيث جاءت الفقرة رقم (٢) والتي تنص على " **إن عدم كفاية ومناسبة عينة المدقق المالي يؤدي إلى حدوث العديد من المخاطر** " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٣.٨٥) وبانحراف معياري (١.٢٥) وبدرجة تقدير (كبيرة)، أما الفقرة رقم (٥) والتي تنص على " **إن الاختيار العشوائي لمفردات العينة يقدم الضمان الكافي لتمثيل العينة للمجتمع الذي سحبت منه أفضل تمثيل، وبالتالي تزداد فاعلية عملية التدقيق** " فقد جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (١.٩٤) وبانحراف معياري (١.١٦) وبدرجة تقدير (متدنية).

وثانياً تم حساب معامل ارتباط بيرسون بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (فاعلية عملية التدقيق)، والجدول (١٣) يبين ذلك.

جدول (١٣)

معامل ارتباط بيرسون بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (فاعلية عملية التدقيق)

		تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية
فاعلية عملية التدقيق	Pearson Correlation	-0.56 (**)
	Sig. (2-tailed)	0.000
	N	218

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يتبين من الجدول (١٣) وجود علاقة سالبة ودالة احصائياً بين المتغير المستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) والمتغير التابع (فاعلية عملية التدقيق)، حيث بلغ معامل الارتباط

(٠.٥٦)؛ مما يدل على انه بزيادة تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية تقل فاعلية عملية التدقيق، كما يتبين من الجدول أن قيمة الدلالة الإحصائية (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى الدلالة الإحصائية (α = ٠.٠٥) وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول البديلة والتي تنص على " **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية على فاعلية عملية التدقيق**".

واخيراً تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط، حيث هناك متغير مستقل واحد (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) ومتغير تابع واحد (فاعلية عملية التدقيق)، والجدول (١٤) يبين ذلك.

جدول (١٤)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر المتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (فاعلية عملية التدقيق)

المتغير المستقل	معامل الانحدار غير المعياري	معامل الانحدار المعياري	التباين المفسر(R^2)	التغير في (R^2)	قيمة ت	الدلالة الإحصائية
الثابت	6.831				17.066	*0.000
تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية	-1.078	-0.555	0.308	0.305	-9.804	*0.000

* ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (α = ٠.٠٥)

يتبين من الجدول (١٤) وجود اثر للمتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (فاعلية عملية التدقيق)، حيث استطاع تفسير ما نسبته (٣٠.٨%) من التباين في المتغير التابع (فاعلية عملية التدقيق)، وبذلك يمكن كتابة معادلة خط الانحدار الخطي البسيط لأثر المتغير مستقل (تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية) على المتغير التابع (فاعلية عملية التدقيق) بدلالة معاملات الانحدار غير المعيارية على النحو الآتي:

$$\hat{y} = 6.830 - 1.078x_1$$

حيث:

$\hat{y}$: **القيمة المتنبأ بها لفاعلية عملية التدقيق غير المعيارية**

x_1 : **تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية غير المعياري**

ومعادلة خط الانحدار البسيط المتنبئة بدلالة معامل الانحدار المعياري على النحو الآتي:

$$z_{\hat{y}} = -0.555z_1$$

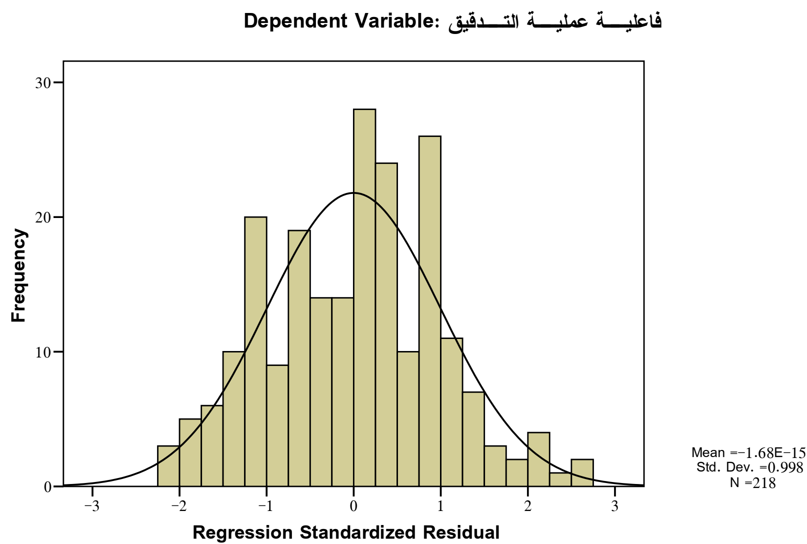
حيث:

$z_{\hat{y}}$: **القيمة المتنبأ بها لفاعلية عملية التدقيق المعياري**

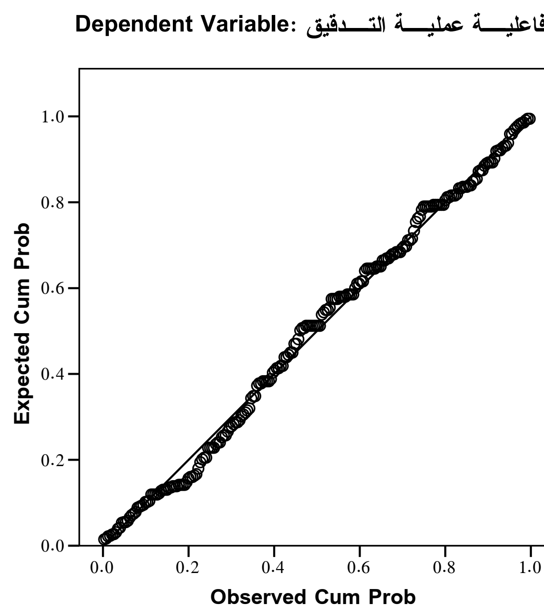
z_1 : **تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية المعياري**

كما يتبين من الشكلين الآتيين تحقق افتراضات تحليل الانحدار البسيط:

Histogram



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



الفصل الخامس

الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الأول:

الاستنتاجات

في ضوء النتائج السابقة للفرضيات توصل الباحث للاستنتاجات التالية :

١- أن تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية يؤدي إلى تقليل الوقت والجهد الذي يبذله المدقق ، ويفسر الباحث التأثير السلبي بعدم وجود دليل عملي شامل لتطبيقه على كافة عمليات التدقيق و يراعي طبيعة عمل مختلف المنشات الموكلة بهم وذلك يؤدي إلى تنظيم إجراءات التدقيق لكل منشأة يتفق مع عملها سواء كانت صناعية أو تجارية أو غير ذلك.

٢- أن عملية التدقيق تنفذ ضمن فريق يمتلك الكفاءة المتنوعة فبعضهم يقوم باستخراج العينة من المجتمع بشكل دقيق، والبعض الأخر يقوم بإضافة العناصر التي تتصف بأهميتها النسبية وذات القيمة العالية على العينات المستخرجة ، إضافة إلى قيام بعض أفراد الفريق بفحص أنظمة الرقابة الداخلية واعتماد نسبة مخاطر المعاينة. أي ان لكل فرد من الفريق عملة المحدد ، وبالتالي فإن ذلك يؤدي إلى تنسيق أفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق مما يؤثر ايجابياً على عملية التدقيق ككل .

٣- أن عملية الكفاءة يجب أن تتضمن صفتين الوقت المعياري لأداء المهام والتكلفة مجتمعات، ويمكن تحقيق هذه الصفتين في عملية التدقيق باستخدام العينات بدل التدقيق الشامل ، الأمر الذي يؤثر على كفاءة عملية التدقيق.

٤- إن استخدام المدقق للعينات الإحصائية لا يمكنه من الحكم بشكل نهائي ودقيق بعدالة القوائم المالية وعدم ثقة المدقق من العينات المختارة بعدم كفايتها للمجتمع لا يمكنة من الحكم ،مما يؤثر سلبا على الهدف الرئيسي من عملية التدقيق.

٥- أن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية يؤدي بالمدقق إلى الحكم الشخصي على العينات واعتماد الخبرة الشخصية ،ويتم العمل وفق فرق التدقيق بمعنى ان كل مدقق يختص بعمل معين مما يؤثر إيجابا على سرعته في اتمام العمل الموكل له وانجاز مهامه مما يزيد من كفائتة وبالتالي تزداد كفاءة التدقيق ككل .

المبحث الثاني:

التوصيات

في ضوء النتائج السابقة يوصي الباحث بمايلي:

١. تصميم نموذج عملي للتدقيق بالعينات يتوافق مع معايير التدقيق الدولية بحيث يراعى فيه ما يلي :

أ- وضع اجراءات محددة بحيث تتفق هذه الاجراءات مع اختلاف انواع الحسابات والمنشأت الخاضعة للتدقيق ،وسهولة التطبيق العملي للأجراءات وذلك لضمان كفاءة عملية التدقيق .

ب- مرونته في زيادة حجم العينة أو التقليل منها وتعتمد هذه النقطة على نتيجة فحص انظمة الرقابة الداخلية .

ت-احتساب تكاليف زيادة حجم العينة على العينة المختارة ، على تكلفة التدقيق لضمان تحقيق الفاعلية الامر الذي يمكن ان يرفع مستوى أداء التدقيق .

٢. حوسبت اجراءات تحديد العينة الاحصائية للتدقيق وذلك لضمان حيادية المدقق وتسهيل مهامه وذلك لزيادة كفاءته في الانجاز .

٣. قيام جمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين بتعزيز مفهومي المفردات ذات القيمة العالية مقارنتاً بقيمة المادية المحسوبة والمفردات ذات الحساسية ، عند تحديد العينات الاحصائية وذلك من خلال عقد دورات للمدققين ،وتحديد درجة مسؤولية المدقق عن تقريره النهائي وذلك بحصر مسؤوليته بالعينات المختارة من المجتمع وليس المجتمع بأكمله ؛ لتحقيق الفاعلية إلى جانب الكفاءة في أدائهم للتدقيق .

٤. إجراء المزيد من الدراسات متعلقة بموضوع الدراسة باختبار فرضيات أخرى غير التي اختبرتها الدراسة الحالية وذلك لاشباع الموضوع من كافة النواحي العلمية .

المراجع

أولاً: المراجع العربية

الكتب

١. ابن منظور،جمال الدين " **لسان العرب**" ، الطبع السادسة ، المجلد الحادي عشر ، بيروت ، ١٩٩٧.

٢. البيومي ،محمود " **المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الإفصاح في القوائم المالية**"، شركة الجلال للطباعة، مصر، ٢٠٠٣ .

٣. السقا،السيد احمد " **قراءات وبحوث في المراجعة المتقدمة**"، مصر، جامعة طنطا، ٢٠٠٨.

٤. التميمي،هادي " **مدخل إلى التدقيق**"، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٤.

٥. التميمي،هادي" **معايير التدقيق الدولية**"، مركز كحلون للطباعة، عمان، ١٩٩٨.

٦. الصحن،عبد الفتاح، وآخرون" **أصول المراجعة**"، الدار الجامعية، مصر، ٢٠٠٠.

٧. الناغي،محمود السيد "**دراسات في المعايير الدولية للمراجعة**"، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، الطبعة الأولى ، ٢٠٠٠.

٨. النجار،محمد" **إدارة الأفراد :إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي** "، جامعة دمشق ، دمشق ، ١٩٩٥ .

٩. المنيف،إبراهيم "**الإدارة : المفاهيم الأسس المهام**"، دار العلوم ، الرياض ، ١٩٨٩.

١٠. جربوع ،يوسف " **مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق**"، الوراق للنشر والتوزيع، مصر، الطبعة الأولى، ٢٠٠٠.

١١. جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الاتحاد الدولي للمحاسبين" **إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة**"، ٢٠٠٣.

١٢. المجمع العربي للمحاسبي القانونيين ،الاتحاد الدولي للمحاسبين" **المعايير الدولية للمراجعة**"، عمان، ١٩٩٨.

١٣. حسن ،راوية " **إدارة الموارد البشرية**"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، ١٩٩٩.

١٤. صبح،داود "**تدقيق البيانات المالية من الناحية النظرية والتطبيقية**"، ج٢، ط١، مكتبة صادر ناشرون ش.م.م، بيروت، ٢٠٠٢.

١٥. حسين،سعد "**مبادئ علم الإحصاء والطرق الإحصـــائية**"، الأكاديميـــة للنشـــر، الأردن، ١٩٩٨.

١٦. عبد الرحمن، توفيق محمد " **اتجاهات حديثة في التقييم والتميـــز بـــالأداء**"، دار الفكـــر العربي، القاهرة، ٢٠٠٦.

١٧. عبد الله ،خالد أمين "**التدقيق والرقابة في البنوك**"، دار وائل للنشر، عمان، ١٩٩٨.

١٨. علي ،عبد الوهاب نصر " **خدمات مراقب الحسابات لسوق المـــال**"، الـــدار الجامعيـــة، الإسكندرية، الجزء الأول،٢٠٠٣.

١٩. لطفي،أمين السيد" **معايير المراجعة المهنية**"، حورس للطباعة والنشر، القاهرة، ١٩٩٧.

٢٠. لطفي،أمين السيد" **المراجعة بين النظرية والتطبيق**"، الدار الجامعية، القاهرة، ٢٠٠٦.

٢١. كوكران،وليام" **تقنية المعاينة الإحصائية**"، ترجمة أنيس كنجو، الطبعة الثالثة، الريـــاض، جامعة الملك سعود، ١٩٩٥.

٢٢. مسعود، سامي،،والريماوي" **مقدمة في علم الإحصاء الوصـــفي والتحليلـــي**"، الطبعـــة الأولى، دار حنين للنشر، الأردن، ١٩٩٨.

٢٣. مخامرة ،محسن، وآخرون"**المفاهيم الإدارية الحديثة** "،مركز الكتب الأردني ،عمـــان ، ٢٠٠٠.

٢٤. مطارنة،غسان "**تدقيق الحسابات المعاصر**"، دار المسيرة، عمان، ٢٠٠٦.

الرسائل الجامعية

٢٥.البلخي ، راتب محمد "المعاينة الإحصائية وتطبيقاتها في مراجعـــة الحســـابات"،رســـالة ماجستير غير منشورة جامعة دمشق ،٢٠٠١.

٢٦. بني أحمد ،عودة ، "العوامل المؤثرة في اختيار عينات التدقيق في البنـــوك التجاريـــة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة جامعة آل البيت، المفرق، الأردن، ٢٠٠٠م.

٢٧.عبدالرؤوف ،رياض "استخدام تقنيات المعاينة الإحصـــائية فـــي تقـــويم نظـــم الرقابـــة الداخلية"،رسالة ماجستير غير منشورة جامعة دمشق ،٢٠٠٢.

الدوريات

٢٨. أوربن ،كريستوفر :"نحو تصنيف لمقاييس الفعالية" مجلـة الإدارة العامـة، عـدد٨٥، ١٩٨٨.

٢٩. السالم ،مؤيد ،ومحمد آل ياسين، "اثر عدم التأكد البيئي في الخصائص الهيكلية وفاعلية المنظمة: دراسة ميدانية في شركات القطاع الصناعي العراقي"، مجلـة أبحـاث اليرمـوك سلسلة العلوم الإنسانية، مجلد ١٨، عدد٢، ٢٠٠٢.

٣٠. المغربي ،عبد الحميد عبد الفتاح" نظرة تحليلية في تقويم الفاعلية للمنظمـات" ، مجلـة الإداري ، مسقط ، السنة العاشرة ، العدد ٣٣-٣٤ ، ١٩٨٨.

٣١. حميدان،عدنان عباس" منهجية تصميم العينات الإحصـائية فـي عمليـات المراجعـة المحاسبية"، مجلة جامعة دمشق، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، ١٩٩٩م.

٣٢.جبرائيل كحالة وياسر جاموس، "المراجعة المحاسبية بالعينة الإحصائية"، مجلة بحـوث جامعة حلب سلسلة العلوم الاقتصادية، العدد ٤، ١٩٩١م.

٣٣. مسعود،سامي محمد، "قابلية استخدام العينات الإحصائية لفحـص إجـراءات الرقابـة الداخلية في المؤسسات الحكومية الأردنية"، مجلة العلوم الإدارية، المجلد ٢٧، العـدد ٢، ٢٠٠٠م.

المواقع الالكترونية

1. Samman, Efficiency and Performance, Sited On :8/12/2004 http://www.mmsec .com/eff &per.htm .

ثانياً: المراجع الأجنبية

1. Dan M.Guy Douglas Carmichael, o. Ray Whittington, **Audit Sampling An Introduction,** 5th edition. New York:, 2001
2. Wright. P. Kroll, M and Parnel, J "Strategic Management Concepts", 2nd ed. Prentice Hall, 1998.
3. Robbins, S. and Coulter, M, Management. 8th ed, New Jersey: Pearson Prentice Hall, 2005.

4. J. N. Jain & P.P. Singh, Modern Organizational Development and Change Principles and Practices, Regal, India, 2007.
5. J.N.Jain & P.P.Singh, Modern Organization Development and Change Principles and Practices, Regal. India. 2007.
6. Richard L.Daft, Organization Theory and Design, Eighth Edition, South Western Company, USA, 2004.
7. Derek Rollinson & others, Organizational Behavior and Aalysis An Integrated Approach, Fist Edition, Wesly Longman, UK,1998.
8. Jerry C.Wofford, Organizational Behavior Foundation for Organizational Effectiveness, Kent Publishing Company, USA,1982.
9. Polmer, Stepher; Torgerson, David Definitions of Efficiency British Medical Journal, Vol.318, Issue.7191, 1999.
10. Randal J. And Elder, Robert D. Allen,(" A Longitudinal Field Investigation of Auditor Risk Assessments and Sample Size Decisions") THE ACCOUNTING REVIEW Journal , Vol. 78,No. 4, 2003.
11. Lawrence A.Ponemon, and john P.Wwndell. "judgmental versus Random Sampling in Auditing An experimental Investigation". Auditing Journal of Practice and Theory. Vo1 14, No 2, Fall 1995.
12. Evelyner, Paterson, "Strategic Sample Size choice in Auditing", Journal of Accounting Research, Vo1. 31, No2, Autumn 1993.

الملاحـــــــــــق

الملحق رقم (١)

متغيرات الدراسة وفقرات الأسئلة التي تقيسها

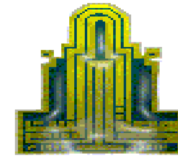
الرقم	المتغير	الفقرات التي تقيسه
١	تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية	١–٧
٢	يوجد اثر ذا دلالة إحصائية بين تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية وسهولة تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق	١–٨
٣	" يوجد اثر ذا دلالة إحصائية بين تطبيق أسلوب المعاينة وتنسيق أفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق	١–٥
٤	يوجد اثر ذا دلالة إحصائية بين تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية وكفاءة عملية التدقيق	١–٩
٥	يوجد اثر ذا دلالة إحصائية بين تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية وفاعلية عملية التدقيق	١–٥

الملحق رقم (٢)

الاستبانة بشكلها الأولي

بسم الله الرحمن الرحيم

طلب تحكيم الاستبانة



جامــــعة آل البيت

كلية ادارة المال والاعمال

قسم المحاسبة

سعادة الدكتور... الفاضل

سوف يقوم الباحث بإجراء دراسة حول " **أثر تطبيق أسلوب المعاينة الاحصائية علـــى أداء التدقيق(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في الاردن)** " وذلك بهدف الحصول علـــى درجـــة الماجستير في المحاسبة. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتطوير أداة الدراسة المكونة مـــن (٣٦) فقرة .

أرجو التكرم بتحكيم الاستبانة من حيث:

١- الصياغة اللغوية ووضوح الفقرات.

٢- درجة انتماء الفقرات **للفرضية** التي تمثلها.

٣- حذف وإضافة ما ترونه مناسباً مع أي اقتراحات أخرى.

شاكراً لكم حسن تعاونكم.

الباحث

علاء صالح الشديفات

فقرات الاستبانة

<table>
<tr><th rowspan="2">الرقم</th><th rowspan="2">الفقرة</th><th colspan="5">درجة التقدير</th></tr>
<tr><th>قليله جداً</th><th>قليله</th><th>متوسطة</th><th>كبيرة</th><th>كبيرة جداً</th></tr>
<tr><td colspan="7">الفرضية الأولى " يوجد اثر ذا دلالة احصائية بين تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية وسهولة تنفيذ الاجراءات في عملية التدقيق</td></tr>
<tr><td>١</td><td>يؤدي استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية إلى توفير الوقت عند تدقيق القوائم المالية.</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>٢</td><td>يسهم اسلوب المعاينة الاحصائية في تخفيض التكلفة في عملية المراجعة ويجعلها ذات كفاءة عالية</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>٣</td><td>يسهم أسلوب المعاينة الإحصائية في فحص كافة العمليات المالية ليس فقط ذات تكلفة عالية ، وإنما ويحتاج إلى وقت طويل للانتهاء من عملية التدقيق.</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>٥</td><td>يساعد اسلوب المعاينة الإحصائية في تحقيق اهداف التدقيق المالي بدرجة دقة عالية</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>٤</td><td>يسهم اختيار العينة الاحصائية بشكل سليم الى تقليل مخاطر التدقيق المالي</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>٥</td><td>إن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية بشكل فعال يؤيد المخاطر المخططة مما يؤدي إلى تقليل التكاليف.</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>٦</td><td>يسهم استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية على العمل وفق خطة التدقيق الموضوعة</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>٧</td><td>إن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية يعالج سلبيات أسلوب المعاينة غير الاحصائية</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="7">الفرضية الثانية" يوجد اثر ذا دلالة احصائية بين تطبيق اسلوب المعاينة وتنسيق أفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق</td></tr>
<tr><td>٨</td><td>ان تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية الجيد يساهم في توزيع العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات مما يؤدي إلى رفع الكفاءة الانتاجية.</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>٩</td><td>يمكن استخدام اسلوب المعاينة الاحصائية كأداة</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
</table>

الرقم	الفقرة	درجة التقدير				
		قليله جداً	قليله	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً
	لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام.					
١٠	يؤدي استخدام اسلوب المعاينة الاحصائية الحكم على صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر وخلوها من الأخطاء .					
١١	إن تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية يستثمر القوى العاملة في عملية التدقيق الاستثمار الجيد وينظم حجم العمل					
١٢	يساعد أسلوب المعاينة الإحصائية على توفير تخطيط عادل وموضوعي يحدد الإجراءات الأساسية.					
الفرضية الثالثة" يوجد اثر ذا دلالة احصائية بين تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية وكفاءة عملية التدقيق						
١٣	تسهم المعاينة الاحصائية في توفر نتائج دقيقة حيث يتم تحديد حجم العينة ومفرداتها بطريقة موضوعية					
١٤	تساعد المعاينة الاحصائية في تفسير نتائج التدقيق بشكل موضوعي					
١٥	تمكن المعاينة الاحصائية المدقق من قياس خطأ المعاينة ومخاطرها بشكل كمي في عمليات التدقيق المالي					
16	تساعد المعاينة الاحصائية على اختيار عينة لا أكثر ولا أقل من اللازم بل تكون مناسبة مع مجتمع التدقيق مما يزيد من كفاءة عملية التدقيق					
17	تتطلب المعاينة الاحصائية تقدير مُسبق لحجم العينة مبنية على أُسس مما ينعكس بشكل ايجابي على عملية التدقيق					
١٨	تسهم المعاينة الاحصائية في تقدير لخطأ العينة للوصول الى نتائج موضوعية في عملية التدقيق					
١٩	إن السحب العشوائي للعينة الإحصائية سوف يؤدي إلى نتائج جيدة عن المجتمع الذي سحبت					

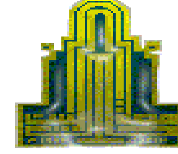
الرقم	الفقرة	درجة التقدير				
		قليله جداً	قليله	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً
	منه هذه العينة مما يسهم في اعطاء صورة دقيقة لعملية التدقيق					
٢٠	تعتمد العينة الإحصائية على قوانين الاحتمالات في الرياضيات وهذا يؤدي إلى السحب العشوائي لمفردات القوائم المالية					
٢١	يؤدي تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية إلى أن تعطى كل مفردة من العمليات المالية نفس الفرصة لكي تكون من ضمن مفردات العينة مما يزيد من كفاءة عملية التدقيق المالي					
٢٢	يسهم إضافة عدد المفردات ذات المادية والحساسية إلى مفردات العينة الإحصائية على رفع تكلفة التدقيق					
الفرضية الرابعة " يوجد اثر ذا دلالة احصائية بين تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية وفاعلية عملية التدقيق						
٢٣	يؤدي فحص مفردات أقل من (% 100) من العمليات المالية إلى أن تكون الاستنتاجات المتعلقة بالعمليات المالية عرضة لمخاطر الخطأ.					
٢٤	إن عدم كفاية ومناسبة عينة المدقق المالي يؤدي الى حدوث العديد من المخاطر					
٢٥	تحدث أخطاء العينة الإحصائية عندما يسحب المدقق عينة لا تتضمن نفس الخصائص التي تتصف بها العمليات المالية ككل.					
٢٦	يمكن تخفيض مخاطر أخطاء العينة الإحصائية وغير الإحصائية عن طريق زيادة حجم العينة.					
٢٧	يسهم اعتماد العينة الإحصائية إلى إهمال مادية (materiality)مفردات المجتمع مما له اثر سلبي على نتائج التدقيق .					
٢٨	يسهم اعتماد العينة الإحصائية إلى إهمال حساسية (sensitivity)مفردات المجتمع مما له اثر سلبي على نتائج التدقيق .					
٢٩	إن الاختيار العشوائي لمفردات العينة يقدم الضمان الكافي لتمثيل العينة للمجتمع الذي سحبت منه					

الرقم	الفقرة	درجة التقدير				
		قليله جداً	قليله	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً
	أفضل تمثيل، وبالتالي تزداد فاعلية عملية التدقيق					
٣٠	إن كفاية إجراءات الرقابة ومن ثم اعتماد المدقق عليها يزيد من فاعلية التدقيق					

ملحق رقم (٣)

الاستبانة بشكلها النهائي

بسم الله الرحمن الرحيم



جامـــعة آل البيت

كلية إدارة المال والأعمال

قسم المحاسبة

أسم المدقق :

سوف يقوم الباحث بإجراء دراسة حول " **أثر تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية علـــى أداء عملية التدقيق(دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في الأردن)** " وذلك بهدف الحصـــول علـــى درجة الماجستير في المحاسبة. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتطوير أداة الدراسة المكونة من (٣٤) .

و يضع الباحث بين أيديكم استبانه الدراسة للإجابة عليها، راجياً إبداء آرائكم وتصوراتكم؛ وذلك بوضع إشارة (✓) في المكان المناسب، على جميع فقرات الدراسة بكل دقة وموضوعية علماً بأن جميع الإجابات ستستخدم لأغراض البحث العلمي، وستعامل بسرية تامة.

شاكراً لكم حسن تعاونكم

فقرات الاستبانة

الرقم	الفقرة	درجة التقدير				
		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
تطبيق أسلوب المعاينة على التدقيق						
١	يستطيع المدقق من انجاز عملة لأي منشأة باستخدام أسلوب المعاينة الإحصائية مع اختلاف أنشطتها.					
٢	قد يرى المدقق انه من الأفضل أن يفحص بنود المجتمع بالكامل لقناعته بمخاطر المعاينة آو في بعض الحالات التي تواجهه .					
٣	قد يرى المدقق انه من الأفضل أن يفحص بنود المجتمع بالكامل لعدم كفاية أدلة الإثبات التي تم جمعها بأسلوب العينات .					
٤	يمكن أن يستخدم في التدقيق بالعينات الطرق الإحصائية وغير الإحصائية .					
٥	يمكّن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في التدقيق من إتباع معايير التدقيق الدولية ولو بشكل مقبول مهنياً .					
٦	يمكن أن يختلف تقرير المدقق النهائي بعدالة القوائم المالية في حالة استخدام التدقيق التفصيلي بدلاً من التدقيق بالعينات .					
٧	لا تختلف مسؤولية المدقق عن تقريره عند استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في انجازه لعمله .					
سهولة تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق						
١	يؤدي استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية إلى توفير الوقت عند مراجعة القوائم المالية					
٢	يسهم أسلوب المعاينة الإحصائية في تخفيض التكلفة في عملة المراجعة					
٣	يسهم أسلوب المعاينة الإحصائية في جعل عملية					

	المراجعة ذات كفاءة عالية					
٤	يسهم أسلوب المعاينة الإحصائية في فحص كافة العمليات المالية					
٥	يساعد أسلوب المعاينة الإحصائية في تحقيق أهداف التدقيق المالي بدقة عالية					
٦	يسهم اختيار العينة الإحصائية وبشكل سليم إلى تقليل مخاطر التدقيق المالي					
٧	يساعد استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية بشكل فعال على تأييد المخاطر المخططة مما يؤدي إلى تقليل التكاليف					
٨	يسهم استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية على العمل وفقا لخطة التدقيق الموضوعة					

تنسيق أفضل في مهام ووظائف عملية التدقيق

١	يساهم تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية الجيد في توزيع العمل مما يؤدي إلى رفع الكفاءة الإنتاجية					
٢	يمكن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية المتابعة وتنفيذ المهام					
٣	يؤدي استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في الحكم على صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر وخلوها من الأخطاء					
٤	إن تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية يستثمر القوى العاملة في المكتب استثمارا جيدا ويقلل حجم العمل					
٥	يساعد أسلوب المعاينة الإحصائية في توفير التخطيط العادل والموضوعي لتحديد الإجراءات					

	الأساسية					
كفاءة عملية التدقيق						
١	تسهم المعاينة الإحصائية في توفر نتائج موضوعية حيث يتم تحديد حجم العينة ومفرداتها بطريقة موضوعية					
٢	تساعد المعاينة الإحصائية في تفسير نتائج التدقيق بشكل موضوعي					
٣	تمكن المعاينة الإحصائية المدقق من قياس خطأ المعاينة ومخاطرها بشكل كمي في عمليات التدقيق المالي					
٤	تساعد المعاينة الإحصائية على اختيار عينة مناسبة مع مجتمع التدقيق مما يزيد من كفاءة عملية التدقيق					
٥	تتطلب المعاينة الإحصائية تقدير مسبق لحجم العينة على أسس موضوعية مما ينعكس بشكل إيجابي على عملية التدقيق					
٦	تسهم المعاينة الإحصائية في تقدير لخطأ العينة للوصول إلى نتائج موضوعية في عملية التدقيق					
٧	يؤدي إضافة عدد المفردات ذات المادية والحساسية إلى مفردات العينة الإحصائية إلى رفع التكاليف					
٨	يؤدي تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية إلى أن تعطى كل مفردة من العمليات المالية نفس الفرصة لكي تكون من ضمن مفردات العينة مما يزيد من كفاءة عملية التدقيق المالي					
٩	يؤدي إضافة عدد المفردات ذات المادية والحساسية إلى مفردات العينة الإحصائية إلى زيادة الثقة بالعينة					
فاعلية عملية التدقيق						

١	يؤدي فحص مفردات أقل مــن (100%) مــن العمليات المالية إلـــى أن تكــون الاســتنتاجات المتعلقة بالعمليات المالية عرضة لمخاطر الخطأ					
٢	إن عدم كفاية ومناسبة عينة المدقق المالي يــؤدي إلى حدوث العديد من المخاطر					
٣	تحدث أخطاء العينة الإحصائية عنــدما يســحب المدقق عينة لا تتضمن نفس الخصــائص التــي تتصف بها العمليات المالية ككل					
٤	يمكن تخفيض مخاطر أخطاء العينة الإحصــائية وغير الإحصائية عن طريق زيادة حجم العينة					
٥	إن الاختيار العشوائي لمفــردات العينــة يقــدم الضمان الكافي لتمثيل العينــة للمجتمــع الــذي سحبت منه أفضل تمثيل، وبالتالي تزداد فاعليــة عملية التدقيق					

ملحق رقم (٤)

قائمة بأسماء محكمي الاستبانة

١. الأستاذ الدكتور محمد أبو نصار.
٢. الدكتور منذر العتوم.
٣. الدكتور فيصل الحاطبي.
٤. الدكتور طارق حماد المبيضين.
٥. الدكتور أكرم النجداوي.
٦. الدكتور حسام خداش.
٧. الدكتور وليد صيام.
٨. الدكتور سعيد النعيمات.

ملحق (٥)

نتائج SPSS

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
m1	218	1.00	5.00	2.8578	1.01280
m2	218	2.00	5.00	3.4587	1.01629
m3	218	2.00	5.00	3.7339	1.02631
m4	218	2.00	5.00	3.9954	.97195
m5	218	2.00	5.00	3.7752	1.04283
m6	218	2.00	5.00	3.7706	.95167
m7	218	2.00	5.00	3.7706	1.00352
a1	218	1.00	5.00	4.3303	.85927
a2	218	1.00	5.00	3.2087	.98433
a3	218	1.00	5.00	1.9220	1.08970
a4	218	1.00	5.00	1.5550	.91541
a5	218	1.00	5.00	2.4862	1.27807
a6	218	1.00	5.00	3.3349	.95052
a7	218	1.00	5.00	2.4404	1.05979
a8	218	1.00	5.00	2.8532	1.35310
b1	218	1.00	5.00	3.3188	1.02186
b2	218	1.00	5.00	3.4472	1.30780
b3	218	1.00	5.00	3.6651	1.08414
b4	218	1.00	5.00	3.7959	1.07906
b5	218	1.00	5.00	3.5642	1.01963
c1	218	1.00	5.00	3.7454	1.31040
c2	218	1.00	5.00	3.2385	1.04748
c3	218	1.00	5.00	3.4862	1.02381
c4	218	1.00	5.00	3.3440	1.11069
c5	218	1.00	5.00	3.4266	1.27602
c6	218	1.00	5.00	3.3739	1.04238
c7	218	1.00	5.00	3.1674	1.05087
c8	218	1.00	5.00	3.3005	1.08630
c9	218	1.00	5.00	4.1606	1.26159
d1	218	1.00	5.00	3.0780	1.31225
d2	218	1.00	5.00	3.8486	1.24805
d3	218	1.00	5.00	3.2959	1.05312
d4	218	1.00	5.00	2.4679	.89101
d5	218	1.00	5.00	1.9404	1.16046
سهولة تنفيذ الاجراءات في عملية التدقيق	218	1.25	4.25	2.7663	.55870
التسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق	218	1.00	4.80	3.5583	.79285
كفاءة عملية التدقيق	218	1.22	5.00	3.4715	.76721
فاعلية عملية التدقيق	218	1.20	4.60	2.9261	.70181
تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية	218	2.71	4.71	3.6232	.36135
Valid N (listwise)	218				

Correlations

		تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية
سهولة تنفيذ الاجراءات في عملية التدقيق	Pearson Correlation	-.500**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	218
التسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق	Pearson Correlation	.511**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	218
كفاءة عملية التدقيق	Pearson Correlation	.452**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	218
فاعلية عملية التدقيق	Pearson Correlation	-.555**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	218
تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية	Pearson Correlation	1
	N	218

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Regression

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.500[a]	.250	.247	.48487	.250	72.107	1	216	.000

a. Predictors: (Constant), تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية

b. Dependent Variable: سهولة تنفيذ الاجراءات في عملية التدقيق

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	16.953	1	16.953	72.107	.000[a]
	Residual	50.782	216	.235		
	Total	67.735	217			

a. Predictors: (Constant), تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية

b. Dependent Variable: سهولة تنفيذ الاجراءات في عملية التدقيق

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statisti	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	5.569	.332		16.791	.000		
	تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية	-.774	.091	-.500	-8.492	.000	1.000	1.[illegible]

a. Dependent Variable: سهولة تنفيذ الاجراءات في عملية التدقيق

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions	
				(Constant)	تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية
1	1	1.995	1.000	.00	.00
	2	.005	20.150	1.00	1.00

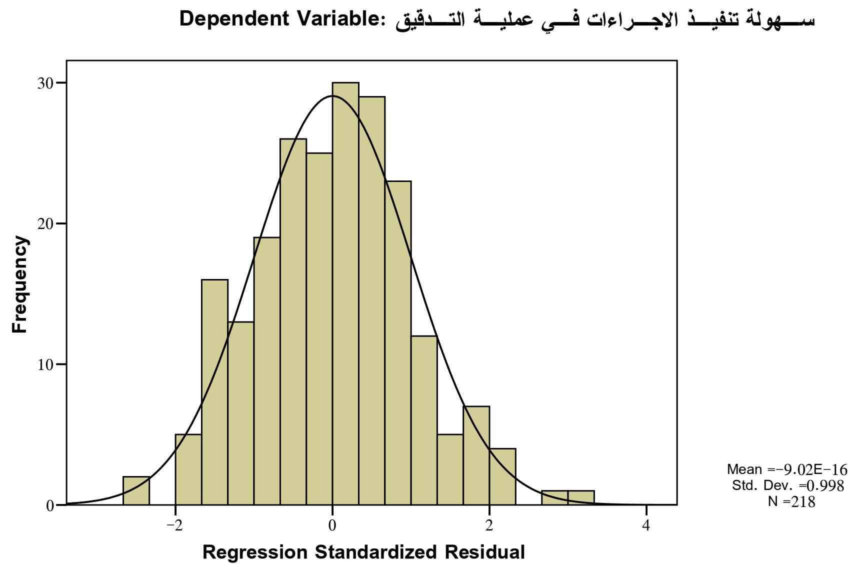
a. Dependent Variable: سهولة تنفيذ الاجراءات في عملية التدقيق

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	1.9224	3.4694	2.7663	.27950	218
Residual	-1.29189	1.47712	.00000	.48376	218
Std. Predicted Value	-3.019	2.515	.000	1.000	218
Std. Residual	-2.664	3.046	.000	.998	218

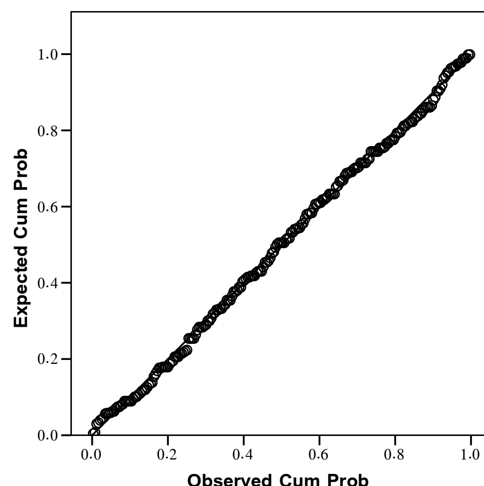
a. Dependent Variable: سهولة تنفيذ الاجراءات في عملية التدقيق

Charts



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

Dependent Variable: ســهولة تنفيــذ الاجــراءات فـــي عمليـــة التـــدقيق



Regression

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Cl
1	.511[a]	.261	.258	.68297	.261	76.444	1	216	

a. Predictors: (Constant), تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية

b. Dependent Variable: التسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	35.657	1	35.657	76.444	.000[a]
	Residual	100.753	216	.466		
	Total	136.410	217			

a. Predictors: (Constant), تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية

b. Dependent Variable: التسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statisti	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.506	.467		-1.084	.280		
	تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية	1.122	.128	.511	8.743	.000	1.000	1.(

a. Dependent Variable: التسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions	
				(Constant)	تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية
1	1	1.995	1.000	.00	.00
	2	.005	20.150	1.00	1.00

a. Dependent Variable: التسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق

Residuals Statistics[a]

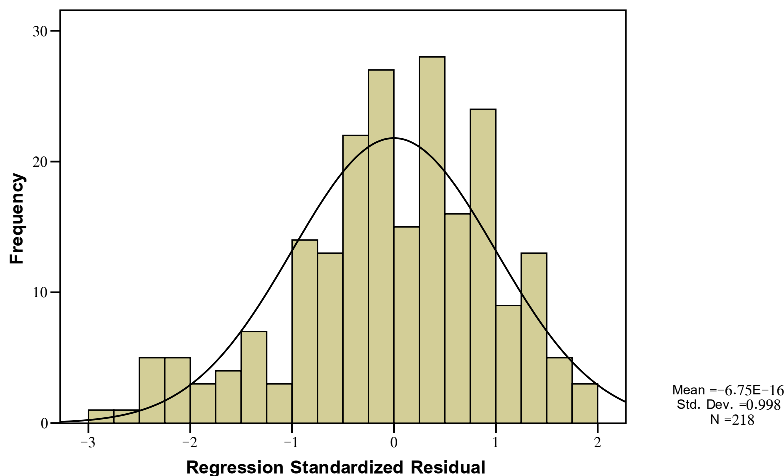
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	2.5386	4.7822	3.5583	.40536	218
Residual	-2.02070	1.29982	.00000	.68140	218
Std. Predicted Value	-2.515	3.019	.000	1.000	218
Std. Residual	-2.959	1.903	.000	.998	218

a. Dependent Variable: التسيق في مهام ووظائف عملية التدقيق

Charts

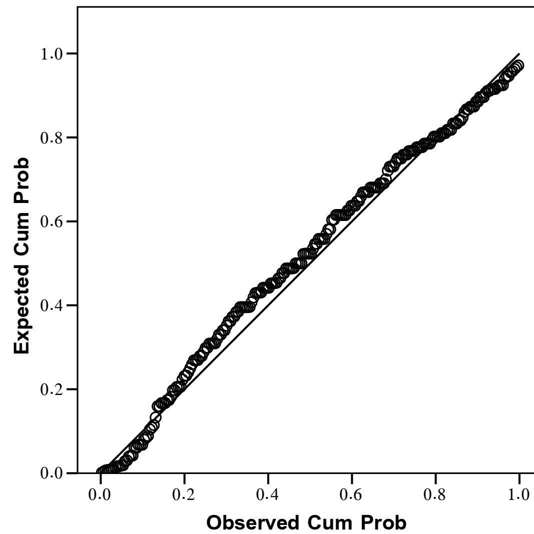
Histogram

Dependent Variable: التسـيق فـي مهـام ووظـائف عمليـة التـدقيق



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

Dependent Variable: التسيق فـــي مهـــام ووظـــائف عمليـــة التـــدقيق



Regression

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.452[a]	.205	.201	.68583	.205	55.559	1	216	.000

a. Predictors: (Constant), تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية

b. Dependent Variable: كفاءة عملية التدقيق

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	26.132	1	26.132	55.559	.000[a]
	Residual	101.597	216	.470		
	Total	127.730	217			

a. Predictors: (Constant), تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية

b. Dependent Variable: كفاءة عملية التدقيق

Coefficients [a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.008	.469		-.017	.986		
	تطبيق أسلوب المعاينة الإحصائية	.960	.129	.452	7.454	.000	1.000	1.000

a. Dependent Variable: كفاءة عملية التدقيق

Collinearity Diagnostics [a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions	
				(Constant)	تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية
1	1	1.995	1.000	.00	.00
	2	.005	20.150	1.00	1.00

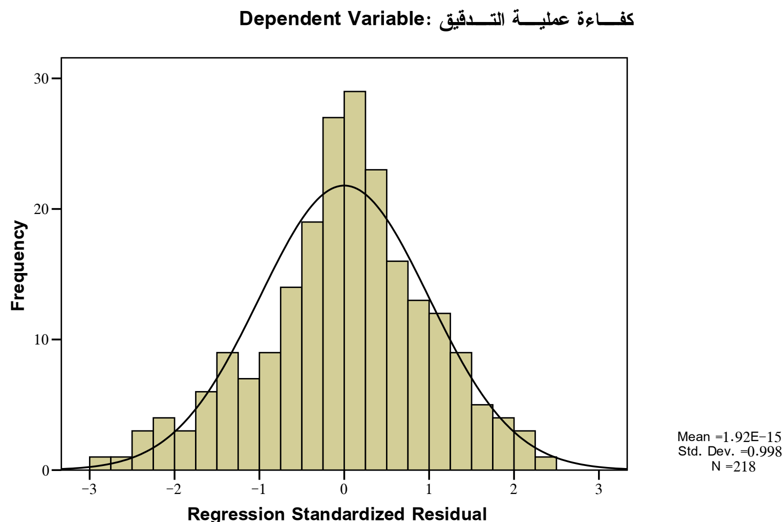
a. Dependent Variable: كفاءة عملية التدقيق

Residuals Statistics [a]

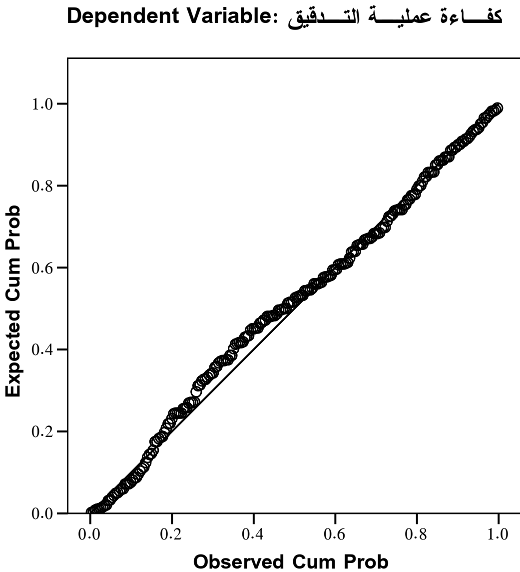
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	2.5986	4.5193	3.4715	.34702	218
Residual	-1.94444	1.57826	.00000	.68424	218
Std. Predicted Value	-2.515	3.019	.000	1.000	218
Std. Residual	-2.835	2.301	.000	.998	218

a. Dependent Variable: كفاءة عملية التدقيق

Charts



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Regression

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.555[a]	.308	.305	.58519	.308	96.113	1	216	.000

a. Predictors: (Constant), تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية

b. Dependent Variable: فاعلية عملية التدقيق

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	32.913	1	32.913	96.113	.000[a]
	Residual	73.968	216	.342		
	Total	106.881	217			

a. Predictors: (Constant), تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية

b. Dependent Variable: فاعلية عملية التدقيق

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	6.831	.400		17.066	.000		
	تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية	-1.078	.110	-.555	-9.804	.000	1.000	1.000

a. Dependent Variable: فاعلية عملية التدقيق

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions (Constant)	تطبيق اسلوب المعاينة الاحصائية
1	1	1.995	1.000	.00	.00
	2	.005	20.150	1.00	1.00

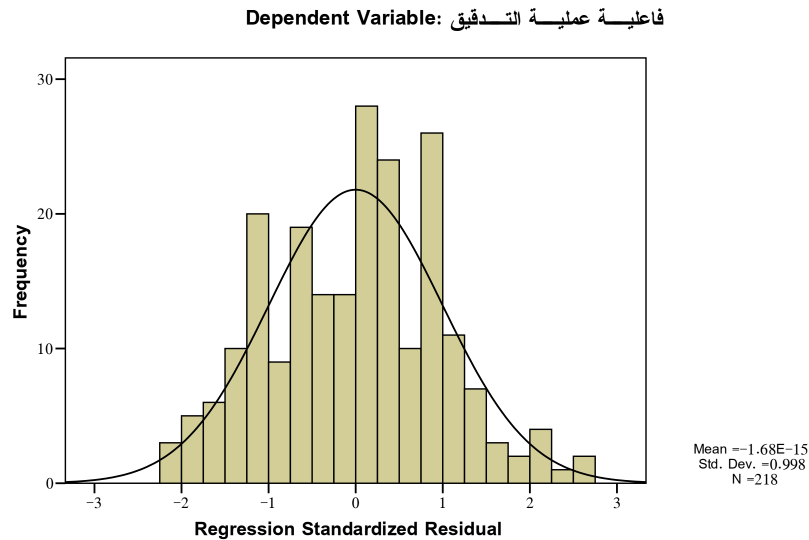
a. Dependent Variable: فاعلية عملية التدقيق

Residuals Statistics[a]

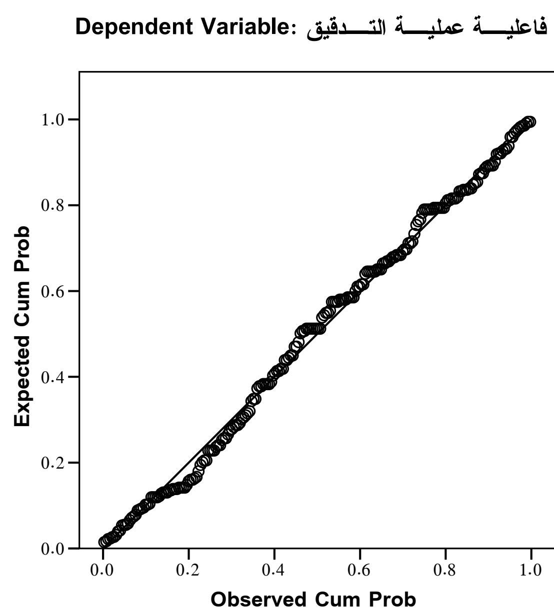
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	1.7502	3.9058	2.9261	.38945	218
Residual	-1.27401	1.47996	.00000	.58384	218
Std. Predicted Value	-3.019	2.515	.000	1.000	218
Std. Residual	-2.177	2.529	.000	.998	218

a. Dependent Variable: فاعلية عملية التدقيق

Charts



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



ABSTRACT

The Impact of Applying Statistical Sampling on Auditing Performance

Researcher: Ala' saleh Al-Shdaifat

Supervisor: Dr. Sulaiman HUSEEN AL- Bashtawi

This study aimed at knowing the impact of applying the statistical inspection method on auditing performance, a field study on the Jordanian auditing bureaus, through inspecting a set of hypotheses. To achieve the purpose of this study, the researcher developed a questionnaire, which consisted of 33 questions distributed on the five hypotheses of the study. The questionnaire was distributed on 200 auditors working for auditing bureaus in Jordan. The researcher conducted the adequate statistical analysis through means, standard deviations and t-test to check study hypotheses. Results showed the following:

1. There is a negative impact between applying the statistical inspection method and the ease of auditing procedures in auditing.
2. There is a positive impact between applying the statistical inspection method and better coordination in auditing tasks and functions.
3. There is a positive impact between applying the statistical inspection method and the competence of auditing.
4. There is a negative impact between applying the statistical inspection method and the efficiency of auditing.

In light of those results, the researcher recommends to design an inspection auditing form conforming with the international auditing standards that considers specific and simple applicable procedures and

flexible to increase or decrease sample size and to calculate cost, in order to achieve effectiveness in addition to efficiency in auditing. The study also recommended to computerize the auditing statistical sampling procedures to facilitate it and increase efficacy.